МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ, НАУКИ И ИННОВАЦИЙ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

САМАРКАНДСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И СЕРВИСА

Р. Абдуллаев, Д. Рафеев, А. Ахмеджонов

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Учебное пособие

для студентов высших учебных заведений,
обучающихся по направлениям образования
60411200 -- Менеджмент (по отраслям и сферам)
60412500 -- Маркетинг (по отраслям и сферам)

С а м а р к а н д - 2024

УДК: 657.1(075)
А 15
ББК: 65.052.2я73

Р.Абдуллаев, Д.Рафеев, А.Ахмеджонов.
Бухгалтерский учет [Текст]**: Учебное пособие /** Самаркандский институт экономики и сервиса - Самарканд.: Издательство ООО «STAP-SEL», 2024 – 358 стр.

Рецензенты:
Боронов Б.Ф.– DSc., и.о.профессора (Сам ИЭС)
Мардонов М.Ш. –PhD, доцент, зав. кафедры «Бухгалтерский учет и статистика» (СамфилиалТГЭУ)

Учебное пособие «Бухгалтерский учёт» предназначен для бакалавров обучающихся в высших учебных заведениях по направлениям оброзования 60411200 – Менеджмент, 60412500 – Маркетинг.

В учебном пособии отражены теоретические и практические аспекты дисциплины «Бухгалтерский учет», как введение в дисциплину, учет денежных средств и валютных операций, учет труда и заработной платы, учет товарно-материальных запасов, учет инвестиций, учет основных средств, учет нематериальных активов, учет готовой продукции и ее реализации, учет собственного капитала, учет финансовых результатов, составление и представление финансовой отчетности.

Учебное пособие представлен к публикации по решению Совета Самаркандского института экономики и сервиса (протокол № 4 от 27 ноября 2024 года)

ISBN: 978-9910-702-38-9

© Абдуллаев Р.А. и др. Сам ИЭС, 2024 г.
© Издательство ООО «STAP-SEL», 2024 г.

ВВЕДЕНИЕ

В Республике Узбекистан с момента обретения государственной независимости проводится поэтапная реформа бухгалтерского учета с целью приведения его в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности. Это обусловлено происходящими процессами в экономической сфере и области бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет, как необходимое условие ведения хозяйственной деятельности, возник в глубокой древности. Однако его актуальность и значение в эффективном управлении в новых условиях приобретают исключительное значение. В условиях рыночной экономики бухгалтерский учет перестает выполнять лишь счетоводческую и статистическую функции, превращаясь в инструмент сбора, обработки и передачи информации о деятельности хозяйствующего субъекта. Это необходимо для того, чтобы заинтересованные стороны могли принимать объективные и обоснованные управленческие и стратегические решения.

За годы независимости в Узбекистане были проведены значительные реформы в области бухгалтерского учета. В результате были приняты Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Национальные стандарты бухгалтерского учета, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению, а также Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Действующие законодательные акты и нормативные документы оказывают значительное влияние на методику бухгалтерского учета в бизнесе.

Переход на международные стандарты бухгалтерского учета, осуществляемый в Республике Узбекистан, а также новые экономические условия неизбежно расширяют функции и полномочия бухгалтерской службы. Бухгалтерская профессия выходит на качественно иной уровень, а бухгалтер-аналитик поднимается на новую ступень, переходя от учетной регистрации хозяйственных фактов к управлению производственными процессами. Постановление Президента Республики Узбекистан от 24.02.2020 г. № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» определяет перед бухгалтерской службой ряд задач по реформированию бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Эти нормативно-правовые документы являются важным инструментом реализации экономической политики Республики Узбекистан. Опираясь на международные стандарты финансовой отчетности, они всесторонне учитывают особенности национальной системы учета.

В целях поддержки экономического роста страны и активного привлечения иностранных инвестиций, а также обеспечения предоставления высококачественных данных для моделей искусственного интеллекта (ИИ) в соответствии с глобальными стандартами цифровой бизнес-отчетности, в сфере бухгалтерского учета и аудиторской деятельности в течение 2024 года были проведены значительные работы.

В 2024 году Министерство экономики и финансов Республики Узбекистан в целях обновления национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ), принятых 25 лет назад, и приведения их в соответствие с международными стандартами переработало 25 НСБУ и нормативно-правовых документов по бухгалтерскому учету в соответствии с требованиями государственного языка. Всего были разработаны 20 учетных документов в новой редакции путем их объединения и систематизации, в том числе: вступила в силу новая Концептуальная основа для подготовки финансовой отчетности; утверждены 15 НСБУ на государственном языке ; 4 базовых Положения по бухгалтерскому учету; 4 НСБУ гармонизированы с МСФО, что значительно упрощает работу с иностранными партнерами.

В соответствии национальной программой подготовки кадров и «Концепции развития системы высшего образования Республики Узбекистан до 2030 года», № УП-5847 от 09.10.2019 г. и выше изложенные законодательные и нормативные документы свидетельствует о том, что в Республике Узбекистан осуществляется переход на новый уровень подготовки кадров в области бухгалтерского, финансового, управленческого и статистического учета.

Учебное пособие охватывает основные вопросы организации бухгалтерского учета и предназначены для бакалавров высших учебных заведений по направлениям образования 60411200 – «Менеджмент», 60412500 – «Маркетинг» и всем интересующимся вопросами бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования.

В учебном пособии, для удобства изучения «Бухгалтерского учета» приведены глоссарий, тестовые вопросы для самопроверки, ряд таблиц и рисунков в виде приложения.

ГЛАВА 1. ВВЕДЕНИЕ В ДИСЦИПЛИНУ «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ»

1.1. Возникновение и развитие бухгалтерского учета.
1.2. Хозяйственный учет, его виды и учетные измерители.
1.3. Задачи и функции бухгалтерского учета.

1.1. Возникновение и развитие бухгалтерского учета

Учет - это система наблюдения, измерения, регистрации фактов и явлений, связанных с какой-либо деятельностью.

Хозяйственный учет - это учет хозяйства или, другими словами, учет хозяйственной деятельности. Он занимает особое место в системе учета.

До сих пор историки не пришли к единому мнению относительно периода времени, к которому можно отнести появление **бухгалтерского учета**.По этому поводу имеется несколько наиболее распространенных гипотезы.

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

Потребность вести учет возникла на ранних этапах развития человеческого общества. Именно хозяйственные потребности человека способствовали развитию учета. Объектами учета сначала были несложные операции, связанные с земледелием, скотоводством и т. п. Становление учета в хозяйстве способствовало развитию письменности и математики, так как нельзя вести хозяйство без измерения, взвешивания и счета. 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.

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

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.

С развитием общества развивался и хозяйственный учет. Из учета отдельного хозяйства он превратился в сложную систему, которая пронизывает всю экономику страны. Его роль возрастает по мере усложнения хозяйственной деятельности и увеличения масштабов производства.

Совершенствование управления экономикой, использование различных форм собственности, создание предприятий с участием иностранных партнеров, ориентация на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) предполагают дальнейшее повышение роли и значения учета и аудита.

Учет – это один из важных видов информации, основа рационального управления и прогнозирования.

С помощью хозяйственного учета осуществляются различные задачи хозяйственного управления, т.е. контролируется режим использования материальных и денежных средств, выявляются внутрипроизводственные резервы, устраняются недостатки в работе, повышается эффективность хозяйственного расчета.

Важную роль играет хозяйственный учет и в деле борьбы с преступностью. С помощью учета можно получить сведения о наличии и движении имущества, о недостачах, излишках, хищениях.

Таким образом, **хозяйственный учет –** это количественное отражение и качественная характеристика хозяйственной деятельности, с помощью которого осуществляется контроль и управление ею; системный источник информации, в котором отражаются изменения, происходящие в хозяйственной деятельности предприятия.

1.2. Хозяйственный учет, его виды и учетные измерители

В зависимости от характера данных, методов их получения и способов группировки хозяйственный учет делится на статистический,

оперативный и бухгалтерский (три взаимосвязанных вида хозяйственного учета).

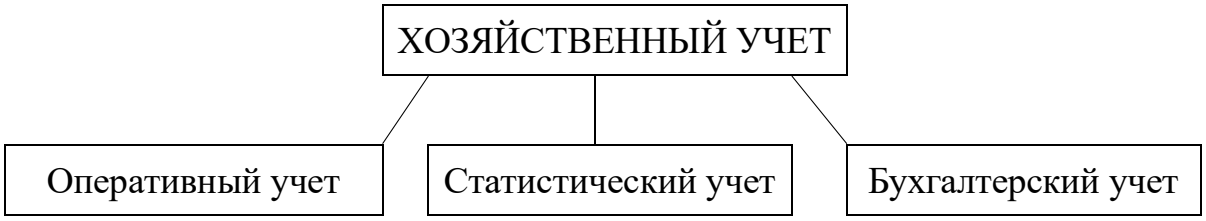

Рисунок 1.2.1. Структура хозяйственного учета

Оперативный учет осуществляется для повседневного текущего руководства и управления предприятием, участками, производствами, цехами и т.п. С помощью оперативного учета управленческому персоналу поступает информация о движении материальных ресурсов на предприятии, об объемах выпущенной продукции, ее отгрузке и реализации, о наличии производственных запасов и т.д. Источником информации для получения таких сведений могут быть как документы, так и данные, полученные по телефону или в устной форме. Оперативный учет может прерываться во времени, и надобность в нем появляется по мере необходимости.

Статистический учет изучает явления, носящие обобщающий, массовый характер, в различных областях хозяйства, экономики, науки и т.д. Статистика собирает и обобщает информацию о состоянии экономики, тенденциях ее развития, движении рабочей силы, товаров, ценных бумаг, материальных запасов, численности и составе населения по возрасту, полу, профессиям и т.п.

Бухгалтерский учет изучает количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрацией хозяйственных фактов, как в денежном выражении, так и в натуральных показателях.

Из определения следует, что в бухгалтерском учете:

- Имеет место сплошное отражение финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, всего его имущества и источников его формирования, всех видов производственных запасов, основных фондов, затрат на производство и реализации продукции, денежных средств, задолженности дебиторской и кредиторской;
- Осуществляется непрерывность во времени отражения происходящих хозяйственных фактов;
- Каждый хозяйственный факт оформляется первичными документами;

- Все средства предприятия обязательно отражаются в денежном выражении и в натуральных показателях.

Перечисленные особенности бухгалтерского учета отличают его от оперативного и статистического видов учета. Но только использование информации всех трех видов учета, то есть хозяйственного учета как целостной системы, позволяет предприятиям наиболее эффективно управлять хозяйственной деятельностью, удовлетворять запросы потребителей продукции, выполнять работы и оказывать услуги, оценить положение предприятия на рынке.

Основной целью хозяйственного учета является формирование качественной (полной, достоверной) и своевременной информации о финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, необходимой для управления, для подготовки, обоснования и принятия управленческих решений на различных уровнях, для определения поведения предприятия на рынке, выявления положения предприятий-конкурентов и т.д.

Для обеспечения систематичности и достоверности передаваемой информации хозяйственный учет должен отвечать определенным требованиям. Некоторые общие принципы, из которых учетная методология должна исходить, установлены в законодательном порядке. При этом различают так называемые **допущения** и **требования**.

1.**Допущение имущественной обособленности**: активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций.

Под активами и обязательствами организации в данном случае имеется в виду принадлежащее организации имущество.

2.**Допущение непрерывности деятельности**: организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке.

3.**Допущение последовательности применения учетной политики:** принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

4.**Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности: факты** хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты

денежных средств, связанных с этими фактами. В хозяйственном учете используется три вида измерителей:

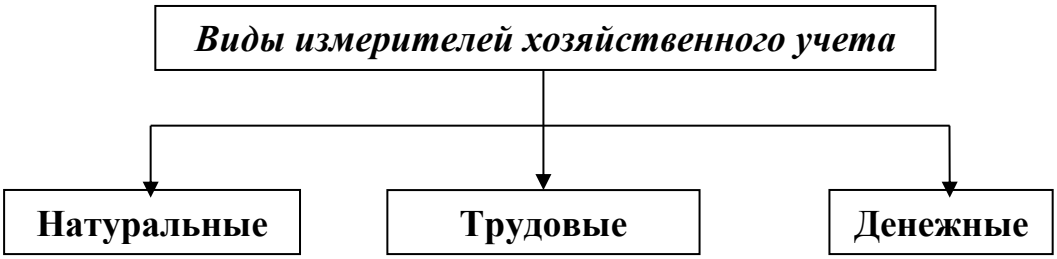

Рисунок. 1.2.2 Виды измерителей хозяйственного учета

Натуральные измерители применяют, как правило, к однородным объектам в мерах веса,длины, объема, площади.

Трудовые измерители позволяют вести учет затраченного труда и выражаются в единицах времени, например, рабочие дни, часы, минуты. Трудовые измерители используют для учета производительности труда, норм выработки, расчета заработной платы.

Денежные измерители являются универсальными и обобщающими. Посредством денежных измерителей представляются все хозяйственные процессы и объекты, которые были выражены в натуральных и трудовых измерителях. В Республики Узбекистан в качестве денежных измерителей используются национальные денежные единицы - сумм и тийин.

1.3. Задачи и функции бухгалтерского учета

В Законе Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016 г. № ЗРУ-404 сформулированы основные задачи, которые стоят перед бухгалтерским учетом на современном этапе развития экономических отношений.

К таким задачам относятся:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и др.;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Ресрублики Узбекистан при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием

материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

• предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

Выделяют следующие функции, которые выполняет бухгалтерский учет в системе управления предприятием:

• информационная;
• контрольная;
• обратная связь;
• обеспечение сохранности собственности;
• аналитическая.

Информационная функция является одной из основных функций учета. И это вполне объяснимо, так как бухгалтерия представляет собой место пересечения информационных потоков на предприятии. Именно здесь собираются все данные о хозяйственной деятельности из разных подразделений и служб предприятия, складывается общая картина состояния дел предприятия. От того, насколько оперативной, полной и точной является информация о ресурсах, доходах, обязательствах, прибыли зависит вся дальнейшая деятельность предприятия. Без такой информации невозможно решать текущие проблемы и тем более строить планы на будущее.

Контрольная функция является не менее важной в бухгалтерском учете. Так как в учете осуществляется отражение всех без исключения хозяйственных операций в единой денежной оценке, это позволяет учитывать и контролировать использование хозяйственных средств предприятия и рационально управлять ими. Именно эти свойства бухгалтерского учета позволяют отражать все изменения, как положительные, так и негативные, происходящие в хозяйственной деятельности. Контрольная функция позволяет предупреждать и пресекать приписки, злоупотребления, соблюдать режимы экономии, рационально использовать материальные и трудовые ресурсы, сохранять собственность. В связи с этим можно сказать, что контрольная функция бухгалтерского учета способствует увеличению доходности предприятий.

Функция обратной связи. Под данной функцией бухгалтерского учета понимается то, что его данные позволяют вести параллельно и другие функции управления, такие как планирование, контроль, анализ, принятие решения и др. Используя обратную связь с помощью бухгалтерской информации, отражающей фактические значения показателей, осуществляют контроль за выполнением плановых

показателей, стандартов, норм и нормативов, смет, соблюдение экономного использования всех видов ресурсов, плановые и другие отделы предприятия устанавливают различные недостатки, выявляют резервы производства, степень мобилизации всех средств и возможностей. Именно система бухгалтерского учета, обеспечивая управление обратной связью, способствует непрерывному развитию деятельности предприятий.

Функция обеспечения сохранности собственности осуществляется путем применения специализированных складских помещений, оргтехники, вычислительной техники и применяемой системы учета.

Аналитическая функция - данные бухгалтерского учета служат основной информацией для проведения анализа финансового состояния предприятия.

Глоссарий

Бухгалтер- от немецкого Buch - книга, Halter - держатель, что в переводе означает «регистратор хозяйственных операций, или ответственный за организацию и правильное прочтение учетных данных»

Бухгалтерский учет- изучает количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрацией хозяйственных фактов, как в денежном выражении, так и в натуральных показателях

Денежные измерители- являются универсальными и обобщающими. При их помощью обобщаются все хозяйственные процессы и объекты, которые были выражены в натуральных и трудовых измерителях

Натуральные измерители позволяют учитывать хозяйственные процессы и средства в их натуральном выражении – в мерах веса, длины, объема, площади

Оперативный (оперативно-технический) учет – это система текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими. Целью оперативного учёта является быстрый ежедневный сбор информации о фактах и явления хозяйственной жизни предприятий, участков, производств, цехов и т.п

Статистический учет - это система сбора, регистрации, обобщения информации о массовых, качественно однородных социально-

экономических фактах и явлениях в масштабе предприятия, отрасли, экономического региона или страны

Трудовые измерители- позволяют вести учет затраченного труда и выражаются в единицах времени, например, рабочие дни, часы, минуты

Учет - это система наблюдения, измерения, регистрации фактов и явлений, связанных с какой-либо деятельностью

Учетные измерители - это учетная единица, при помощи которой производится измерение и исчисление хозяйственных средств и операций

Функции бухгалтерского учета - это совокупность взаимосвязанных действий и процедур, направленных на систематический сбор, обработку, обобщение и анализ информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, обеспечивающих формирование достоверной и полной финансовой отчетности для внутренних и внешних пользователей.

Хозяйственный учет- это учет хозяйства или, другими словами, учет хозяйственной деятельности

Вопросы для самопроверки

1. Дайте определение **хозяйственного** учета.
2. Какие виды хозяйственного учета **вы** знаете?
3. Перечислите виды учетных измерителей.
4. В каких статьях Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» приведены задачи бухгалтерского учета?
5. Назовите функции бухгалтерского учета.

ГЛАВА 2. ПРЕДМЕТ, МЕТОД И ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

2.1 Предмет (объекты) бухгалтерского учета.
2.2 Метод бухгалтерского учета.
2.3 Принципы бухгалтерского учета.
2.4 Нормативное регулирование и организация бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.

2.1. Предмет (объекты) бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета является формирование информации для целей управления о состоянии и эффективности использования средств предприятий, организаций и учреждений в процессе воспроизводства.

Наряду с предметом бухгалтерского учета надо различать его объекты.

Ведение хозяйственной деятельности, направленное на производство продукции, выполнения работ, оказания услуг и реализации готовой продукции требует наличия у предприятия определенных средств (основных и оборотных) и рабочей силы. Исходя из этого: движение хозяйственных средств, организация хозяйственных процессов, труд работников и его вознаграждение (в соответствии с количеством и качеством труда), ведение расчетно-платежных отношений, выпуск продукций и ее себестоимость, а также определение результатов хозяйственной деятельности является **объектами бухгалтерского учета.**

На каждом предприятии имеются подлежащие учету объекты, к которым относятся хозяйственные средства (имущества), источники образования хозяйственных средств и совершаемые хозяйственные процессы.

Хозяйственные средства (имущества) предприятий участвуют в процессах производства собственной продукции, реализации и организации потребления этой продукции и покупных товаров. Хозяйственные процессы на предприятиях включает товародвижение от производства до потребления: приобретение сырья и материалов, производство продукции, ее реализация, организация потребления.

Таким образом, объектами (предметом) бухгалтерского учета является все то, что учитывается на предприятии, а именно согласно статьи 4 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»: **Объектами бухгалтерского учета является активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы, прибыль, убытки и**

хозяйственные операции, связанные с их движением. Исходя, из сказанного выше следует выделить четыре взаимосвязанные группы объектов бухгалтерского учета. Это:

Во-первых, имущества предприятия, их состав и размещение;

Во-вторых, имущества предприятия с точки зрения их источников образования (капитал, обязательства);

В-третьих, хозяйственные процессы, происходящие в сферах производства и реализации, а также обеспечивающие процессы производства – процесс снабжения ;

В-четвёртых, результаты хозяйственных процессов (прибыль, убытки).

Основные характеристики объектов бухгалтерского учета раскрыты в «Концептуальных основах для подготовки и представления финансовой отчетности» (рег. МЮ РУз от 12.07.2024 г. № 3530).

На современном языке бухгалтерский учет можно назвать информационной системой. В соответствии со статьи 4 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» - Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения бухгалтерской информации путем сплошного, непрерывного, документального учета всех хозяйственных операций, а также составление на ее основе финансовой и иной отчетности. Это сложная, но вместе с тем упорядоченная система, внутри которой действуют строгие правила.

Сферой применения бухгалтерского учета является отдельный хозяйствующий субъект - предприятие, организация, учреждение.

В соответствии со статьи 6 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» - **субъектами бухгалтерского учета являются органы государственной власти и управления, юридические лица, зарегистрированные в Республике Узбекистан, их дочерние предприятия, представительства, филиалы и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Республики Узбекистан, так и за ее пределами.** Лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, органы самоуправления граждан, а также представительства, филиалы и иные структурные подразделения иностранных юридических лиц, находящиеся на территории Республики Узбекистан, ведут учет и представляют отчетность в порядке, установленном законодательством.

В распоряжении каждого предприятия имеются различные средства для совершения хозяйственных операций, которые складываются в

определенные хозяйственные процессы, а они в свою очередь составляют сущность хозяйственной деятельности предприятия.

Объекты бухгалтерского учета подлежат синтетическому и аналитическому учету.

Именно хозяйственная деятельность предприятия является **предметом** бухгалтерского учета, а средства предприятия, хозяйственные процессы и результаты деятельности предприятия рассматриваются в качестве объектов бухгалтерского учета.

2.2. Метод бухгалтерского учета

Для того чтобы система бухгалтерского учета эффективно выполняла возложенные на нее задачи, используется специальная методика или метод бухгалтерского учета, который включает в себя определенные способы и приемы, их принято называть **элементами метода ведения бухгалтерского учета.**

К ним относятся:

- документация и инвентаризация;
- оценка и калькуляция;
- система счетов и двойная запись;
- баланс и отчетность.

Таким образом, метод бухгалтерского учета представляет собой совокупность приемов регистрации (документация и инвентаризация), стоимостного измерения (оценка и калькуляция), текущей группировки (стоимость счетов и двойная запись) и итогового обобщения (баланс и отчетность) фактов хозяйственной деятельности.

Все приемы и способы, используемые как метод ведения бухгалтерского учета, взаимосвязаны и дополняют друг друга.

Документация и инвентаризация

В бухгалтерском учете каждая хозяйственная операция в обязательном порядке должна быть оформлена документально. Документ является письменным распоряжением на выполнение каких-либо хозяйственных операций либо письменным подтверждением совершения операции.

Бухгалтерские документы имеют юридическую силу, поэтому должны быть правильно оформлены и содержать соответствующие реквизиты: наименование документа, дату составления, содержание хозяйственной операции, измерители операции в натуральном и стоимостном выражении, а также наименование и подписи лиц, ответственных за совершение операции и правильность оформления документа.

Документирование всех хозяйственных операций позволяет осуществлять сплошное и непрерывное наблюдение за всеми хозяйственными процессами, а для обеспечения достоверности отражения хозяйственных операций периодически проводится инвентаризация, т. е. проверка соответствия данных бухгалтерского учета фактическому наличию имущества и обязательств.

В ходе инвентаризации проверяется фактическое наличие хозяйственных средств и состояние расчетов предприятия за определенный период времени. Полученные в результате проверки сведения сверяются с данными бухгалтерских записей, затем производится уточнение и корректировка показателей учета.

Инвентаризация - это не только средство контроля, но и способ регистрации фактов, которые в силу некоторых причин не были учтены, например естественная убыль, пересортица, хищения и т. п.

Документальное оформление всех фактов хозяйственной деятельности и инвентаризация являются средствами контроля за сохранностью материальных ресурсов, денежных средств и состоянием расчетов, они обеспечивают полноту и достоверность ведения бухгалтерского учета.

Оценка и калькуляция

Одной из особенностей бухгалтерского учета является то, что все хозяйственные операции и хозяйственные средства предприятия должны быть представлены в единой денежной оценке. **Оценка** - это способ измерения в денежном выражения имущества предприятия и источников его образования. В процессе оценки натуральные и трудовые показатели переводятся в денежные с помощью цен, тарифов, должностных окладов и т.д.

Правильность оценки имущества имеет важное значение для построения всей системы бухгалтерского учета, поэтому оценка должна быть реальной и устанавливаться по единым правилам. Реальность оценки выражается, прежде всего, в том, что все хозяйственные средства отражаются в учете по фактической стоимости. Например, первоначальная стоимость приобретенных основных средств формируется с учетом затрат, которые связаны с их приобретением, а основные средства, полученные безвозмездно, оцениваются по реальной рыночной стоимости.

Нормативными документами установлены единые правила оценки хозяйственных средств предприятия, т.е. единообразие отражения стоимости средств, которое выражается в том, что одни и те же объекты в учете одинаково оцениваются на всех предприятиях в течение всего срока службы.

С оценкой хозяйственных средств тесно связана калькуляция, которая в переводе с латинского calculatio означает - счет, расчет. Калькуляция лежит в основе оценки объектов бухгалтерского учета. Однако назначение калькуляции состоит не только в оценке хозяйственных средств, но и в том, чтобы дать оценку хозяйственным процессам, т. е. произвести их расчет.

Так как процессы снабжения, производства и реализации представлены большим числом отдельных операций, то калькуляция позволяет рассчитать все виды затрат, связанных с приобретением, производством и реализацией, а на основе расчета общей суммы затрат определить себестоимость объектов учета, например, фактическую стоимость приобретенных товарно-материальных ценностей, себестоимость готовой продукции по видам и себестоимость единицы продукции.

Таким образом, **калькуляция** - это способ группировки и обобщения затрат, на основе которого определяется себестоимость материальных ценностей, готовой продукции, выполненных работ и т.п. Кроме того, калькуляция используется не только для расчета себестоимости объектов учета, но и для контроля за величиной затрат, формирующих эту себестоимость.

Система счетов и двойная запись

Управление хозяйственной деятельностью требует постоянной информации о ходе производственных процессов и протекающих хозяйственных операциях. Для этого сведения, содержащиеся в первичных документах, группируются и систематизируются на **счетах бухгалтерского учета.** Бухгалтерский счет открывается на каждый объект учета и является источником информации о наличии, поступлении и выбытии хозяйственных средств. Число счетов, их названия определяются Планом счетов, а структура счетов зависит от объектов учета.

На бухгалтерских счетах отражается повседневный, текущий учет хозяйственных операций, а любая хозяйственная операция - это элементарное действие, вызывающее изменение состояния хозяйственных средств (их увеличение или уменьшение). При этом любое изменение касается не одного, а всегда двух объектов учета. Если в кассу поступили денежные средства, то должен быть источник их поступления, например деньги поступили с расчетного счета в банке. В результате этой операции увеличилась сумма наличных денег в кассе и уменьшилась денежная сумма на расчетном счете.

Таким образом, каждая хозяйственная операция обязательно затрагивает два бухгалтерских счета, которые используются в этой

операции, и она должна быть отражена одновременно на дебете одного счета и кредите другого. Такое отражение хозяйственных операций на бухгалтерских счетах **называется правилом двойной записи.**

Двойная запись обеспечивает взаимосвязанное отражение наличия и движения средств предприятия, а также позволяет контролировать правильность записей на бухгалтерских счетах, так как каждая операция находит отражение по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов.

Баланс и отчетность

Хозяйственная деятельность предприятия протекает непрерывно. Ежедневно на предприятии совершаются сотни хозяйственных операций. При этом хозяйственные средства и их источники постоянно находятся в движении, изменяются, что находит свое отражение на счетах бухгалтерского учета. На практике иногда требуется сделать «моментальный снимок» этого движения, который бы показал, как обстоят дела предприятия на определенную дату, каковы результаты его деятельности и его финансовое положение. Роль такого снимка играет бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс дает сведения статического характера, он отражает состояние средств и источников в виде конечных итогов. Итоговая стоимостная оценка хозяйственных средств, которыми располагает предприятие, отражается в активе баланса, а итоговая стоимостная оценка источников, за счет которых формируются хозяйственные средства, отражается в пассиве баланса. Поскольку каждому средству соответствует определенный источник его образования, суммы актива и пассива должны совпадать. Так как бухгалтерский учет ведется в стоимостном выражении, то хозяйственные средства и источники их образования в балансе отражаются в денежном выражении.

Цикл учетной работы завершается составлением отчетности**. Отчетность** - это совокупность сведений об имущественном, финансовом положении и результатах работы предприятия. Отчетность должна давать достоверное и полное представление о хозяйственной деятельности предприятия в целом.

Финансовая отчетность составляется на основе документально подтвержденных, выверенных записей на счетах бухгалтерского учета, поэтому до составления отчетности необходимо уточнить оценку активов и пассивов, для чего проводится инвентаризация. Для сравнения в финансовой отчетности приводятся показатели предыдущего отчетного периода.

Отчетность необходима для администрации, так как она позволяет дать оценку деятельности предприятия, сделать анализ ранее принятых

решений и является информационным обеспечением для принятия управленческих решений. Финансовая отчетность является открытой для всех заинтересованных пользователей, как имеющих, так и не имеющих прямой финансовый интерес (акционеров, инвесторов, кредиторов, налоговых и контролирующих органов, фондов и статистических учреждений и др.). Для этих пользователей отчетность дает возможность сделать выводы о перспективах сотрудничества, платежеспособности предприятия, правильности расчета по налогам и т.д.

2.3. Принципы бухгалтерского учета

Любая область деятельности основана на базовых принципах и положениях, признанных профессиональным сообществом. Осознанно или неосознанно в своей профессиональной деятельности бухгалтер руководствуется базовыми принципами. Они используются разработчиками нормативных документов по бухгалтерскому учету.

Принципы бухгалтерского учета--универсальные положения, используемые при решении практических задач**.**

Основные принципы бухгалтерского учета определены в статье 3 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» и в «Концептуальных основах для подготовки и представления финансовой отчетности» (зарегистрировано в МЮ РУз № 3530 от 12 июля 2024 г.).

Согласно Концуптуальных основах в бухгалтерском учете существует восемнадцать таких принципов. Рассмотрим их.

Таблица 2.3.1

№	Название	Содержание
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 учета.
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 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 не включение 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	**Последовательно-сть**	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.

2.4. Нормативное регулирование и организация бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов

Бухгалтерский учет необходимо вести в соответствии с нормативными документами, то есть законами, стандартами, положениями, инструкциями, рекомендациями, имеющими различный уровень и статус.

Нормативные документы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета, можно упорядочить следующим образом:

Первый уровень: законы и кодексы, утверждаемые Олий Мажлисом Республики Узбекистан, постановления Олий Мажлиса, указы Президента Республики Узбекистан, постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан, нормативно-правовые акты министерств, государственных комитетов и ведомств.

Второй уровень: национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ), разрабатываемые и утверждаемые Министерством экономики и финансов Республики Узбекистан на основе Закона «О бухгалтерском учете» с целью конкретизации его положений. Стандарты бухгалтерского учета регламентируют основные правила и порядок учета и оценки определенного объекта бухгалтерского учета. Разработанные в 2024 г. в республике в новой редакции 1 концептуальная основа, 15 НСБУ и 4 положения по бухгалтерскому учету вступает в силу с 01.01.2025 г. (табл. 2.3.2.

Таблица 2.3.2

1	«Концептуальные основы для подготовки и представления финансовой отчетности» от 12 июля 2024 г. Регистрационный № 3530	11	«Непредвиденные обстоятельства и происходящие события хозяйственной деятельности после даты составления бухгалтерского баланса» (НСБУ № 16) от 31 июля 2024 г. Регистрационный № 3539
2	«Предоставление финансовой отчетности и учетная политика» (НСБУ № 1) от 6 августа 2024 г. Регистрационный № 3544	12	«Договоры подряда на капитальное строительство» (НСБУ № 17) от 23 июля 2024 г. Регистрационный № 3533
3	«Доходы от основной хозяйственной деятельности» (НСБУ № 2) от 5 августа 2024 г. Регистрационный № 3542	13	«Организация и проведение инвентаризации» (НСБУ № 19) от12 августа 2024 г. Регистрационный № 3548
4	«Основные средства» (НСБУ № 5) от 9 августа 2024 г. Регистрационный № 3546	14	«План счетов бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению» (НСБУ № 21) от 27 декабря 2024 г. Регистрационный № 3593
5	«Нематериальные активы» (НСБУ №7) от 9 августа 2024 г. Регистрационный № 3547	15	«Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте» (НСБУ № 22) от 19 декабря 2024 г. Регистрационный № 3587
6	«Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества» (НСБУ № 8) от 26 июля 2024 г. Регистрационный № 3537	16	«Формирование финансовой отчетности при осуществлении реорганизации» (НСБУ № 23) от 2 августа 2024 г. Регистрационный № 3540
7	«Отчет о денежных потоках» (НСБУ№9) от 27 декабря 2024 г. Регистрационный № 3592	17	Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете от 30 июля 2024 г. Регистрационный № 3538
8	«Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи» (НСБУ № 10) от 24 июля 2024 г. Регистрационный № 3534	18	Положение о порядке списания с баланса нематериальных активов от 5 августа 2024 г. Регистрационный № 3543
9	«Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки» (НСБУ № 11) от 25 июля 2024 г. Регистрационный № 3535	19	Положение о сроках предоставления финансовых отчетов, а также их структуре и содержании от 4 ноября 2024 г. Регистрационный № 3567
10	«Учет финансовых инвестиций» (НСБУ № 12) от 18 июля 2024 г. Регистрационный № 3531	20	Положения о порядке отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставляемых юридическим лицам по уплате налогов, таможенных платежей и сборов от 25 декабря 2024 г. Регистрационный № 3590

4 НСБУ гармонизированы с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

НСБУ разработанные в новой редакции	Унифицированные стандарты по МСФО
«Предоставление финансовой отчетности и учетная политика» (НСБУ № 1) от 6 августа 2024 г. Регистрационный № 3544	№1 “ Предоставление финансовой отчетности ” (IAS (IFRS)1)
«Основные средства» (НСБУ № 5) от 9 августа 2024 г. Регистрационный № 3546	№16“ Основные средства ” (IAS (IFRS)16)
«Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте» (НСБУ № 22) от 19 декабря 2024 г. Регистрационный № 3587	№21 “Характеристика изменений курса валют” (IAS (IFRS)21)
«Отчет о денежных потоках» (НСБУ №9) от 27 декабря 2024 г. Регистрационный № 3592	№7 “Отчет о денежных потоках” (IAS, (IFRS)7)

На втором уровне системы нормативного регулирования единственным регулирующим органом является Министерство экономики и финансов Республики Узбекистан.

Третий уровень: инструкции, методические рекомендации, положения, письма Министерства экономики и финансов, Государственного налогового комитета и других ведомств.

Четвертый уровень: документы, регламентирующие организацию бухгалтерского учета на конкретном предприятии. Они разрабатываются самим хозяйствующим субъектом и утверждаются либо высшим органом управления, либо руководителем предприятия. К числу важных из них относятся:

учетная политика хозяйствующего субъекта;

формы первичной документации хозяйственных операций;

графики документооборота;

рабочий План счетов;

должностные инструкции работников аппарата бухгалтерии;

формы внутренней отчетностей, порядок их представления и утверждения.

Организация бухгалтерского учета и отчетности на предприятиях и организациях всех форм собственности в нашей республике регулируется Законом по бухгалтерскому учету от 13 апреля 2016 г.

Регулирование бухгалтерского учета и отчетности, разработка и

утверждение стандартов бухгалтерского учета возлагаются на Министерство экономики и финансов Республики Узбекистан.

Регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности бюджетных организаций осуществляется на основе стандартов бюджетного учета, утверждаемых Министерством экономики и финансов Республики Узбекистан.

Регулирование бухгалтерского учета и отчетности банков осуществляется Центральным банком в соответствии с законодательством.

В статье 4 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», принятом 13 апреля 2016 г. отмечено, что **целью бухгалтерского учета** является обеспечение пользователей полной, достоверной, своевременной финансовой и другой бухгалтерской информацией.

Организацию бухгалтерского учета и отчетности согласно статье 7 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» осуществляет руководитель предприятия, учреждения и организации.

Ответственным за бухгалтерский учет в организации является ее руководитель. Он имеет право выбрать один из следующих вариантов постановки бухгалтерского учета в организации:

- создавать службу бухгалтерского учета под руководством главного бухгалтера или пользоваться услугами бухгалтера, привлеченного на договорных условиях;
- делегировать на договорных условиях ведение бухгалтерского учета специализированной бухгалтерской фирме или отделу централизованного учета хозяйственного объединения, в состав которого входит субъект бухгалтерского учета;
- самостоятельно вести бухгалтерский учет.

Руководитель обязан обеспечивать:

- разработку системы внутреннего учета и отчетности;
- порядок контроля хозяйственных операций;
- полный и достоверный бухгалтерский учет;
- сохранность учетных документов;
- подготовку финансового отчета для внешних пользователей;
- подготовку налоговых отчетов и других финансовых документов;
- своевременность расчетов.

На практике чаще всего на работу приглашается один бухгалтер или несколько бухгалтеров, из которых создается бухгалтерская служба как отдельное структурное подразделение бухгалтерия.

Таким образом, бухгалтерия это структурное подразделение организации, которое ведет бухгалтерский учет.

Руководителем службы бухгалтерского учета является главный бухгалтер или иное должностное лицо, осуществляющее функции бухгалтерского учета и финансового управления.

Глоссарий

Актив баланса - часть бухгалтерского баланса, характеризующая на отчётную дату в денежном выражении активы организации, их состав и размещение

Активы-экономические ресурсы хозяйствующего субъекта, выраженные в стоимостной оценке и способные приносить доход в будущем

Аналитический учёт - это система сбора и группировки учётной информации для целей управления организацией и составления **бухгалтерской отчётности**

Бухгалтерский баланс- это способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам образования и назначению в денежной оценке на определенную дату

Бухгалтерская отчётность- система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период

Бухгалтерский учёт - это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организации и источниках их образования

Двойная запись- отражение каждой хозяйственной операции в одинаковой сумме по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов

Документация-письменное разрешение на проведение операции и подтверждение ее совершения

Инвентаризация- проверка фактического наличия имущества в натуре

Калькуляция- расчет себестоимости единицы продукции, работ, услуг

Метод бухгалтерского учета - представляет собой совокупность приемов регистрации (документация и инвентаризация), стоимостного измерения (оценка и калькуляция), текущей группировки (стоимость счетов и двойная запись) и итогового обобщения (баланс и отчетность) фактов хозяйственной деятельности

Объекты бухгалтерского учета- является движение хозяйственных средств, организация хозяйственных процессов, труд работников и его вознаграждение (в соответствии с количеством и качеством труда), ведение расчетно-платежных отношений, выпуск

продукций и ее себестоимость, а также определение результатов хозяйственной деятельности

Оценка- способ выражения хозяйственных явлений в денежном измерении

Пользователи бухгалтерской информации - администрация организации, сторонние пользователи с прямым и непрямым финансовым интересом

Предмет бухгалтерского учета- является формирование информации для целей управления о состоянии и эффективности использования средств предприятий, организаций и учреждений в процессе воспроизводства

Принципы бухгалтерского учета - универсальные положения, используемые при решении практических задач

Система счетов- способ группировки текущего отражения и оперативного контроля за имуществом и хозяйственными операциям

Субъекты бухгалтерского учета - органы государственной власти и управления, юридические лица, зарегистрированные в Республике Узбекистан, их дочерние предприятия, филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Республики Узбекистан, так и за ее пределами

Управленческий учет- бухгалтерский учет внутри организации, необходимый для управления ее экономическими ресурсами

Учетная политика - собранная самой организацией совокупность методических способов ведения бухгалтерского. учета

Финансовый учет - бухгалтерский учет, осуществляемый с целью получения информации для внешних пользователей

Хозяйствующий субъект- самостоятельная хозяйственная единица

Хозяйственная операция - факт хозяйственной деятельности, отраженный в бухгалтерском учете

Хозяйственные процессы - это совкупность определенных хозяйственных операций, которые произошли и происходят на предприятии.

Юридическое лицо - организация, имеющая в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении собственное имущество и отвечающая этим имуществом по своим обязательствам. Юридическое лицо приобретает и осуществляет от своего имени имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности истца и ответчика в суде

Вопросы для самопроверки

1. Дайте определение предмета бухгалтерского учета.
2. Какие объекты бухгалтерского учета вы знаете?
3. Кто относится к внешним пользователям бухгалтерской информации?
4. Кто относится к внутренним пользователям бухгалтерской информации?
5. В каких статьях Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» приведены объекты и субъекты бухгалтерского учета?
6. Метод финансового учета состоит из скольких способов?
7. Какое место занимают принципы в дисциплине «Бухгалтерский учет»?
8. Расскажите о содержании основных принципов бухгалтерского учета.
9. Кто ответственен за организацию бухгалтерского учета на предприятии?

ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

3.1. Понятие, структура, содержание и значение бухгалтерского баланса

3.2. Хозяйственные средства предприятия и их классификация

3.3. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций

3.1. Понятие, структура, содержание и значение бухгалтерского баланса

Баланс означает равновесие, уравновешивание или количественное выражение отношений между сторонами какой-либо деятельности.

Бухгалтерский баланс - это способ экономической группировки и обобщенного отражения в суммовой и валютной оценке средств (имущества) предприятия по их видам и источникам образования на определенную дату.

Балансовое обобщение характеризуется двойственным характером отражения объектов. Этот характер заключается в том, что объекты показываются в балансе дважды и рассматриваются с двух точек зрения, которые зависят от баланса.

Существуют различные виды балансов: бухгалтерский, баланс доходов и расходов предприятия, межотраслевой баланс, баланс основных фондов, материальный баланс и т.д.

Балансовое обобщение информации дает возможность устанавливать и анализировать соотношения между ресурсами и их источниками, производством продукции и ее распределением, между затратами на производство продукции и ее выпуском и т.п.

Бухгалтерский баланс состоит из **4 разделов**:

- долгосрочные активы;
- текущие активы;
- собственный капитал ;
- обязательства.

Баланс представляет собой двустороннюю таблицу, где в левой стороне показывается состав и размещение средств предприятия, а в правой стороне – источники образования средств по их целевому назначению.

Первая группировка, т.е. состав и размещение средств хозяйства, называется активом баланса, а вторая - источники получения (формирования) этих средств и их назначение – пассивом баланса. Итоги и актива и пассива баланса должны быть всегда равны, так как независимо от группировки общий размер средств остается одним и тем

же. Следовательно, актив показывает, где размещены средства, а пассив – откуда получены эти средства.

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. **Текущие 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).

Выше приведена схематическая форма баланса, чтобы уяснить его содержание как элемент метода бухгалтерского учета.

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 приводится 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 финансовой отчетности, его структура определяется Министерством экономики и финансов Республики Узбекистан и является обязательной для всех предприятий.

В организациях баланс, для контроля составляют для себя ежемесячно (в банках ежедневно), в соответствующие органы его представляют раз в квартал или год.

Баланс на 01.01.2024 г.

Актив		Пассив	
1.Долгосрочные активы	**5000000**	**1.Источники собственных средств**	**10000000**
Основные средства	**5000000**	**Уставный капитал**	**10000000**
2.Текущие активы	**10000000**	**2.Обязательства**	**5000000**
Материалы	**6000000**	**Краткосрочные кредиты банков**	**3000000**
Хозяйственный инвентарь и принадлежности	**500000**	**Кредиторская задолженность по расчетам с поставщиками**	**1000000**
Денежные средства на расчетном счете	**1500000**	**Задолженность по расчетам с бюджетом**	**1000000**
Незавершенное производство	**1000000**		
Дебиторская задолженность	**1000000**		
Итого	**15000000**	**Итого**	**15000000**

3.2. Хозяйственные средства предприятия и их классификация

Все хозяйственные средства предприятия бухгалтерия рассматривает с двух точек зрения. С одной стороны, необходимо знать, из каких видов эти средства состоят (состав имущества), в какой сфере размещены (производства, торговля и др.) и под чьей имущественной ответственностью они находятся. С другой стороны – за счет каких источников это имущество приобреталось или сформировалось.

Имущество предприятия принято делить на две большие группы: 1-я по составу и функциональной роли, 2-я по источникам формирования имущества.

По составу и функциональной роли имущество организации подразделяют на: долгосрочные активы и текущие активы. По источникам формирования различают собственный капитал и заемный. Следует отметить, что сумма имущества всегда должна быть равна сумме его источников, что обеспечивает баланс предприятия.

По составу и функциональной роли имущество подразделяют:

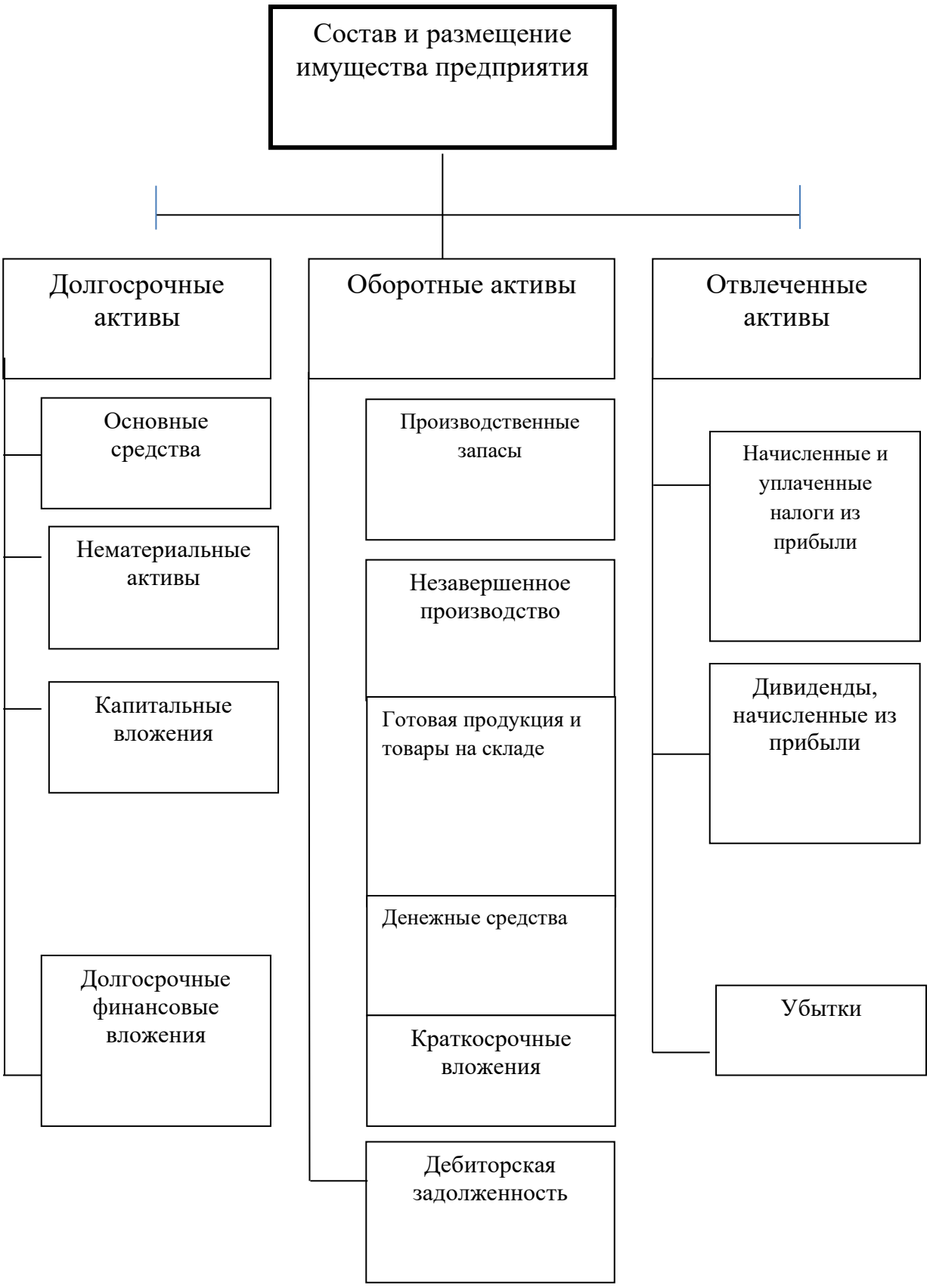

Рисунок 3.2.1 Группировка имущества предприятия по составу и размещению

По источникам формирования имущества



Рисунок 3.2.2. Источники образования хозяйственных средств предприятия

3.3. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций

В зависимости от объема деятельности в организациях ежедневно могут производиться десятки тысяч хозяйственных операций. Все они оказывают влияние на величину имущества и источники его образования. Но все изменения под влиянием хозяйственных операций сводятся к тому, что одновременно что-то увеличивается, что-то

уменьшается, либо одномоментно возрастают или сокращаются и средства и их источники.

Бухгалтерский баланс отражает состояние средств организации на определенную дату. Под влиянием хозяйственных операций происходят разнообразные изменения состава и источников средств. Следовательно, и в балансе происходят разнообразные изменения, отражающие результаты хозяйственных операций, их влияние на величину тех или иных статей актива и пассива баланса.

Бывает четыре типа хозяйственных операций, влияющих на величину актива и пассива баланса.

Операции первого типа изменяют состав имущества, т.е. затрагивают только актив баланса. В этом случае общий итог баланса не изменяется. Первый вид изменения состоит в том, что одна статья актива увеличивается, а другая его статья уменьшается на одну и ту же сумму.

Например: *В кассу с расчетного счета получены деньги 20000000 сум*

Операции второго типа изменяют источники формирования имущества организации, т.е. затрагивают пассив баланса. Второй тип изменений заключается в том, что одна статья пассива увеличивается, а другая его статья уменьшается на одну и ту же сумму. Общий итог баланса остается прежним.

Например: *По решению общего собрания учредителей предприятия часть прибыли присоединена к уставному капиталу 1500000 сум.* Вторая операция вызовет увеличение уставного капитала и одновременно уменьшение прибыли на 1500000 сум.

Операции третьего типа изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования, при этом изменения происходят в сторону увеличения.

Например: *На расчетный счет организации зачислена краткосрочная ссуда банка в размере 20000000 сум.* В результате увеличивается общий итог баланса.

Операции четвертого типа изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования, при этом изменения происходят в сторону уменьшения. При этом типе уменьшается и статья пассива и статья актива баланса.

Например: *С расчетного счета погашена задолженность поставщику за поставленные материалы.* В результате этой операции на расчетном счете денег стало меньше, и снизился также долг кредитору. Это приводит к уменьшению общего итога баланса.

Таким образом, применение способа балансового обобщения, при котором каждая хозяйственная операция отражается в условиях

постоянного сопоставления видов средств и их источников, дает возможность контролировать состояние и использование средств предприятия.

Глоссарий

Актив баланса - часть бухгалтерского баланса, характеризующая на отчетную дату в денежном выражении активы организации, их состав и размещение

Баланс брутто- дословно от итальянского неочищенный, грубый, представляет собой наличие в нем некоторых регулирующих статей как «Износ основных средств», «Торговые наценки», «Использование прибыли», после исключения, которых баланс становиться «Чистым», «Отшлифованным»

Баланс нетто - бухгалтерский баланс, в котором статьи, отражающие некоторую оценочную долю в других, связанных с ними, статьях, показаны в качестве отдельной регулирующей статьи либо присоединены к связанным с ними статьям алгебраическим сложением противоположных по значению величин

Бухгалтерский баланс - это способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам образования и назначению в денежной оценке на определенную дату

Валюта баланса- это итоговая сумма актива, а также итоговая сумма пассива баланса в бухгалтерии предприятия или организации. Обязательное условие заключается в том, что обе эти суммы должны быть одинаковыми

Вступительный баланс, который составляется при образовании нового предприятия. Вступительный баланс составляется также при преобразовании действующего предприятия

Годовой баланс – это часть финансовой отчетности предприятия, составленный по итогам работы за год

Долгосрочные активы - часть экономических ресурсов, используемых в течение длительного времени

Долгосрочные финансовые вложения - вложения денежных средств или иного имущества в другие организации на срок более одного года, для получения дохода или контроля за их деятельностью

Долгосрочные обязательства - это задолженность, срок погашения которой превышает 12 месяцев

Изменения в балансе- это вызываемые хозяйственными операциями разнообразные изменения, отражающие результаты хозяйственных операций, их влияние на величину тех или иных статей актива и пассива баланса.

Консолидированный баланс – это объединение балансов независимых в юридическом отношении предприятий, но имеющих между собой экономически взаимосвязанные отношения. Здесь имеются ввиду такие балансы, которые составлены холдинговыми компаниями (обладающими пакетами акций других компаний) головными предприятиями по своим дочерним и зависимым предприятиям

Обязательства - задолженность организации, возникшая в результате прошлых хозяйственных событий и сделок, выполнение которых влечет за собой будущую передачу активов

Пассив баланса - часть бухгалтерского баланса, в которой представлены источники образования и назначения активов.

Периодический баланс представляет собой баланс, составленный каждый квартал (месяц)

Разделы баланса объединяют активы предприятия и их источники образования в разрезе статей

Сводный баланс – это объедение отдельных балансов в целом по министерству, концерну или корпорации;

Статья бухгалтерского баланса – элемент актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества или источников его образования

Вопросы для самопроверки

1. Что такое балансовое обобщение экономической информации?
2. В чем сущность баланса, как элемент метода бухгалтерского учета?
3. Что такое балансовый и забалансовый учет?
4. Какова эволюция построения и содержания бухгалтерских балансов предприятия?
5. Какие этапы государственного регламентирования учета в Республике Узбекистан вы знаете?
6. Сущность взаимосвязи бухгалтерского счета и бухгалтерского баланса

ГЛАВА 4. СИСТЕМА СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

4.1. Счета бухгалтерского учета, их строение и классификация
4.2. Двойная запись и её контрольное значение
4.3. Счета синтетического и аналитического учета
4.4. Обобщение информации текущего бухгалтерского учёта
4.5. План счетов бухгалтерского учета

4.1. Счета бухгалтерского учета, их строение и классификация

Базовым понятием бухгалтерского языка является понятие счета бухгалтерского учета (или бухгалтерского счета).

Как и в любой области человеческой деятельности, в бухгалтерском деле есть любимые слова. Обычно эти слова перегружены различными значениями.

В бухгалтерском деле таким перегруженным словом стало слово «счет».

Счетом называется документ, который предприятие выставляет другому предприятию для оплаты товаров или услуг. Совсем другой документ, который составляется в момент отгрузки товаров, называется счетом-фактурой.

Расчетный счет -это условная ячейка в коммерческом банке, где предприятие хранит свои безналичные деньги.

И, наконец, бывает счет бухгалтерского учета, или бухгалтерский счет, о котором и пойдет речь.

Счет бухгалтерского учета-это основной бухгалтерский измеритель для группировки информации о стоимости имущества организации, ее долгах и должниках.

Многочисленные изменения, которые происходят в хозяйстве, отразить в балансе непосредственно не представляются возможным. Для этого используют другой метод бухгалтерского учета - счета бухгалтерского учета.

Бухгалтерские счета представляют способ текущей группировки и контроля средств, источников и хозяйственных операций. Такой контроль осуществляют путем систематизации операций по однородным признакам. **Счет** - это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей и отчетности.

По внешнему виду счет представляет собой таблицу, состоящую из двух частей. В начале таблицы дается название счета - наименование

объекта учета. Счет определяется своим наименованием и номером: например, счет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

Помимо текстовой, счет может быть представлен в графической форме - в виде так называемых **Т-счетов**, или **«бухгалтерских самолетиков».**

Для отражения хозяйственных операций на счетах необходимо документальное подтверждение, в качестве которого могут быть первичные документы.

В соответствии с балансом все счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные.

Активные - это счета бухгалтерского учета, на которых учитываются различные виды имущества, их наличие, состав, движение. Например, счет «Основные средства», счет «Материалы», счет «Касса» и т.д. На активных счетах остатки (сальдо) только ***дебетовые*.**

Например: счет «Материалы», счет «Касса», счет «Основное производство» и т.д.

Схема активного счета имеет такой вид:

Дебет	Наименование счета	Кредит
Сальдо на начало Запись хозяйственных операций, увеличивающих значение счета		Запись хозяйственных операций, уменьшающих значение счета
Оборот по дебету		Оборот по кредиту
Сальдо на конец		

Пассивные - это счета бухгалтерского учета, на которых учитываются источники формирования имущества, их наличие, состав, движение, а также обязательства. Например: счет «Уставный капитал», счет «Краткосрочные кредиты банков» и т.п. На пассивных счетах остатки только **кредитовые**.

Схема пассивного счета имеет такой вид:

Дебет	Наименование счета	Кредит
Запись хозяйственных операций, уменьшающих значение счета		Сальдо на начало Запись хозяйственных операций, увеличивающих значение счета
Оборот по дебету		Оборот по кредиту
		Сальдо на конец

Для обозначения остатков на счетах бухгалтерского учета пользуются термином **сальдо** (остаток счета). Под сальдо (итальянское

saldo - расчет, остаток) в учете понимаются числовые величины, характеризующие числящиеся (продолжающие числиться) на счете. В рамках бухгалтерского учета термин «остаток» широко употребляется вместо «сальдо» применительно к материальным объектам хозяйственной деятельности.

На счетах отражают хозяйственные операции как в количественном, так и в стоимостном выражении.

Обороты по счету. Под оборотами в учете понимаются числовые величины, характеризующие поступившие на счет или выбывшие со счета объекты учета.

Поступление объекта учета на счет и выбытие со счета символизирует поступление объекта хозяйственной деятельности в хозяйственный комплекс или выбытие из него и заключается в том, что в какой-то момент времени объект учета прекращает или начинает соответствовать признакам, принятым для данного счета.

Поступление или выбытие происходит в определенный момент времени. В бухгалтерском учете поступление и выбытие объектов обычно рассчитывается за определенный период времени, поэтому период является традиционным аргументом при исчислении оборотов.

Если обороты характеризуют состояние за период, то сальдо - на определенный момент времени. Как правило, сальдо указывается на определенную дату, при этом имеется в виду - на начало дня. Когда понятие сальдо употребляется по отношению к периоду, различают начальное и конечное сальдо: **начальное** - сальдо на начало (первый день) периода, **конечное** - соответственно на конец периода (первый день, следующий за окончанием периода).

Например, если на склад за месяц поступило материалов на 100 тысяч сум, а выбыло на 80 тысяч, то 100 тысяч сум - это дебетовый оборот по счету **Материалы**, а 80 тысяч сум - кредитовый.

В приведенном выше примере с поступлением материала на 100 тысяч сум и выбытием его на 80 тысяч для вычисления сальдо на конец месяца необходимо знать сальдо на его начало. Если начальное сальдо составляло 10 тысяч сум, конечное будет равняться 30 тысячам (10 + 100 - 80).

Поскольку объекты могут быть учтены как по дебету, так и по кредиту счета, различают соответственно **дебетовое** и **кредитовое** сальдо.

Счета, для которых возможно только дебетовое сальдо, называют **активными**. Счета, для которых возможно только кредитовое сальдо, называют **пассивными**.

Таким образом, по активному счету отражаются:

По дебетовой стороне счета - остатки на начало и конец проведения операций, и хозяйственные операции, вызывающие увеличение остатка;

По кредитовой стороне счета - лишь хозяйственные операции, вызывающие уменьшение остатка.

По пассивному счету наоборот.

По кредитовой стороне - остатки на начало и конец проведения операций, и хозяйственные операции, вызывающие увеличение остатка, а по дебетовой - лишь хозяйственные операции, вызывающие уменьшение остатка.

Остатки по активным и пассивным счетам затем увязываются и соответственно отражаются в активе и пассиве баланса.

Таким образом, эффективное управление хозяйственной деятельностью не может быть достигнуто лишь наличием сведений об имуществах и их источниках, отраженных в балансе. Дело в том, что баланс показывает состояние средств и их источников на определенную дату, т.е. баланс обычно составляется один раз в квартал или год. Между тем, в течении месяца, квартала, года на предприятии совершаются многочисленные хозяйственные операции, которые вносят изменения в балансе.

Следовательно, счета бухгалтерского учета представляют собой способ группировки, текущего контроля и отражения в денежной оценке изменения хозяйственных средств, и их источников и хозяйственных процессов.

Классификация счетов бухгалтерского учета

В соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета (НСБУ) № 21 «План счетов бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению» используемые в настоящее время счета бухгалтерского учета классифицируются по следующим признакам (рис.4.1.1)

По отношению постоянства все счета бухгалтерского учета делятся на *постоянные* и *транзитные* (временные) счета.

Постоянными называются такие счета, которые имеют в конце отчетного периода остаток (сальдо) и предусмотрены для учета активов, обязательств и собственного капитала. Эти счета показаны в балансе и поэтому их еще называют балансовыми счетами.

Транзитными или временными называются счета, по которым остаток (сальдо) не имеется, ибо, они в течение отчетного периода учитывают доходы и расходы, в конце отчетного периода закрываются.

Постоянные счета по отношению размещения их в балансе получили название: активные, пассивные, контрактивные и контрпассивные.

Активные счета предназначены для отражения в учете активов предприятия. На этих счетах могут быть только дебетовые сальдо. Как уже было отмечено в предыдущих Темах, записи по дебету активного счета означает увеличение активов, а по кредиту их уменьшение.



Рисунок 4.1.1. Классификация счетов бухгалтерского учета

Пассивные счета предназначены для отражения в учете источников образования активов как: собственный капитал и обязательства.

Контрарные счета используются для уточнения оценки хозяйственных средств и источников их образования. Необходимость применения контрарных счетов связана с отражением в текущем учете хозяйственных средств или их источников в постоянной неизменной оценке. В то же время фактическая себестоимость объектов учета отклоняется от принятой оценки, либо фактическая сумма наличия источников образования хозяйственных средств отличается от учетной. Контрарные счета корректируют оценку основных (активных и пассивных) счетов. Причем регулирование проявляется, как правило, в уменьшении той оценки средств, которая показывается на основном счете.

Счета контрарные, открываемые в развитии активных счетов, являются *контрактивными,* а открываемые в развитие пассивных счетов – *контрпассивными.* Например, согласно принятому в учете порядку основные средства показываются в течении всего срока их службы по неизменной *первоначальной стоимости*. Вместе с тем под

влиянием износа их стоимость постоянно уменьшается. Поэтому фактическая стоимость каждого вида основных средств в определенный момент исчисляется как разность между первоначальной их стоимостью и начисленным износом. Следовательно, к основному счету «Основные средства» применяется контрактивный счет «Износ основных средств». К числу контрпассивного счета можно отнести счет «Собственные акции выкупленные», сальдо которого регулирует счет «Уставный капитал» для отражения в отчетности реальной величины уставного капитала.

По отношению размещения в балансе счета бывают *балансовые и за балансовые счета.*

К балансовым относятся счета по которым остатки вносятся в баланс. Все счета отражающие активы, обязательства и уставный капитал являются балансовыми.

За балансовые счета. Различают за балансовые счета, остатки по которым не входят в итог баланса и показываются за балансом. Их применение вызвано необходимостью обеспечения учета и контроля за сохранностью ценностей, временно принятых предприятием, но принадлежащих другому предприятию. К ним относятся, например, «Основные средства, полученные по краткосрочной аренде», «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и др.

В отличие от балансовых счетов, по забалансовым счетам принцип двойной записи не применяется.

4.2. Двойная запись и её контрольное значение

Все хозяйственные операции записываются на счетах бухгалтерского учета методом двойной записи.

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 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.

Взаимосвязь между счетами бухгалтерского учета называется **корреспонденцией счетов**. Она выражается записью данных хозяйственной операции по дебету одного и кредиту другого счета

Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета с указанием дебетуемых и кредитуемых счетов, а также суммы по ним называется *бухгалтерской записью,*

Совершаемые хозяйственные процессы предусматривают определенное движение хозяйственных средств или изменение источников их образования. При этом каждая хозяйственная операция учитывается минимум на двух экономически взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета. Отражение каждой хозяйственной операции в равной сумме в дебете одного и кредите другого счета называется *двойной записью.*

Двойная запись хозяйственной операции на счетах имеет исключительно важное значение. Она позволяет установить экономическую взаимосвязь объектов бухгалтерского учета, осуществить контроль за хозяйственно-финансовой деятельностью предприятия. Двойная запись необходима для отражения изменений средств и их источников в балансе под влиянием хозяйственных операций при соблюдении равенства записей по дебету и кредиту счетов.

Учет хозяйственных операций на счетах определяется особенностями построения активных и пассивных счетов. Так, под влиянием хозяйственной операций могут взаимодействовать или только активные счета, или только пассивные, или и активные и пассивные счета. В каждом конкретном случае взаимосвязь эта проявляется в корреспонденции счетов, когда один из них дебетуется, другой кредитуется, т.е. когда операции отражаются в дебете одного и кредите другого счета

Порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета методом *двойной записи* рассмотрим на следующих примерах.

П р и м е р 1. **Отражение хозяйственной операции на двух активных счетах.** Со склада предприятия отпущено на производство сырье и материалы на 650000сумов. В этом случае произошло уменьшение сырья и материалов и увеличение на ту же сумму расходов по производству. Оба эти счета являются активными. Поэтому 650000

сумов записываются в дебете счета «Основное производство» и кредите счета «Сырье и материалы».

Д «Сырье и материалы» К		Д «Основное производство» К	
	(-) 650000 уменьшение сырья и материалов на складе	(+) 650000 увеличение сырья и материалов в производстве	

П р и м е р 2. **Отражение хозяйственной операции на двух пассивных счетах.** На основе решения годового собрания акционеров за счет прибыли образован резервный капитал на 1250000 сумов.

По данной операции увеличивается резервный капитал и уменьшится прибыль предприятия. Поэтому данную операцию следует отражать по дебету счета «Нераспределенная прибыль» и по кредиту «Резервный капитал».

Д «Нераспределенная прибыль» К		Д «Резервный капитал» К	
(-125000) уменьшение прибыли			(+125000) увеличение резервного капитала

П р и м е р 3. **Отражение хозяйственной операции на активном и пассивном счетах.** На склад предприятия поступили сырье и материалы от поставщиков без предварительной оплаты на 1500000 сумов. Согласно данной операции увеличиваются остатки сырья и материалов на складе предприятия, и увеличиться задолженность предприятия поставщикам, поэтому 1500000 сумов следует отражать по дебету счета «Сырья и материалов» и по кредиту «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

«Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»		«Сырье и материалы»	
Д	К	Д	К
	(+) 1500000 увеличение задолженности поставщикам	(+) 1500000 увеличение сырья и материалов	

П р и м е р 4. **Отражение хозяйственной операции на активном и пассивном счетах.** С расчетного счета перечислено в погашение задолженности поставщикам 1400000 сумов. Под влиянием данной операции уменьшается остаток денежных средств в банке и уменьшается задолженность поставщикам. Поэтому 1400000 сумов следует отразить по дебету счета «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и по кредиту счета «Расчетный счет» на 1400000 сумов.

«Расчетный счет»		«Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	
Д	К	Д	К
	(-) 1400000 уменьшение остатка средств на расчетном счете банка	(-) 1400000 уменьшение задолженности перед поставщиками	

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.

Составить корреспонденцию счетов по каждой хозяйственной операции и отразить ее методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета, в регистрационном журнале выглядить следующим образом:(табл.4.2.2)

Таблица 4.2.2

Регистрационный журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма тыс. сум	Корресподенция счетов	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Приобретены за наличные материалы	10000	1010-1090	5010
2	Получены от поставщика материалы, платеж за которые еще на произведен	50000	1010-1090	6010

3	Получено в кассу предприятия с расчетного счета в банке	40000	5010	5100
4	Отпущены со склада материалы в основное производство	40000	2010	1010-1090
5	Выпущена из производства готовая продукция	80000	2810	2010
6	Начислена заработная плата рабочим основного производства	28000	2010	6710
7	Выдана из кассы заработная плата рабочим основного производства	28000	6710	5010

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

Все рассмотренные хозяйственные операции отражались 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.

Текст, указывающий наименование дебетуемого и кредитуемого счетов и сумму отражаемой хозяйственной операции, называется бухгалтерской проводкой. Различают бухгалтерские проводки простые, в которых корреспондируются только два счета, и сложные, в которых один счет корреспондируется с несколькими счетами

Пример сложной бухгалтерской проводки. Начислена заработная плата – 450000 тыс. сум, в том числе: рабочим основного производства 200000 тыс. сум., работникам вспомогательного производства - 150000 тыс. сум, административно-управленческому персоналу - 100000 тыс. сум.

Она оформляется следующими бухгалтерскими проводками :

Дебет счета Основное производство- 200000 тыс. сум

Дебет счета Вспомогательное производство- 150000 тыс. сум

Дебет счета Управленческие расходы- 100000 тыс. сум

Кредит счета Расчеты с персоналом по оплате труда-450000тыс. сум

4.3. Счета синтетического и аналитического учета

Для различных целей используют счета обобщенные и более подробные или детальные. Для обобщенной характеристики учетных

объектов, т.е. средств, источников, фактов хозяйственной деятельности используют синтетические счета или счета синтетического учета. Для более детальной характеристики применяют счета аналитического учета.

Аналитические счета открываются в дополнение к синтетическим с целью их детализации и получения частных показателей по каждому отдельному виду имущества, обязательств предприятия и процессов. Следовательно, между синтетическими и аналитическими счетами существует прямая связь, которая проявляется в следующем. Остатки и обороты синтетического счета должны быть равны остаткам и оборотам всех аналитических счетов, открытых в дополнение своего синтетического счета. Каждую хозяйственную операцию, записанную по дебету или кредиту синтетического счета, отражают в той же сумме соответственно на дебете или кредите нескольких аналитических счетов, открытых в дополнение своего синтетического счета.

Прямую связь между синтетическими и аналитическими счетами можно рассмотреть на следующем примере.

На начало месяца за подотчетными лицами числилась задолженность в сумме 1500000 сум, в том числе за Х.К. Кадыровым - 500000 сум., И.А. Назаровым - 450000 сум., М.М. Хакимовым - 550000 сум. В кассе находилось 20000 сум, запасы материалов составили 25000000 сум., хозяйственного инвентаря и принадлежностей – 3000000 сум. В течении месяца произошли следующие операции.

1. Поступили на склад материалы, оплаченные Х.К. Кадыровым из подотчетной суммы в 450000 сум.

2. Получен в кассу от Х.К. Кадырова остаток подотчетной суммы 50000 сум.

3. Согласно авансовому отчету М.М. Хакимова, приходуются оплаченные им из подотчетной суммы:

Материалы	- 400000 сум.
Хозяйственный инвентарь и принадлежности	- 150000 сум.
Итого……	550000 сум.

По первой операции 450000 сум. Следует записать в дебет счета «Материалы» и в кредит счета «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам». Одновременно эту же сумму заносят в кредит аналитического счета Х.К. Кадырова. Тем самым показывают, что материалы поступили именно от Х.К. Кадырова, и списывают числящуюся за ним задолженность по подотчетной сумме. Остальные операции следует отражать также одновременно на синтетических и аналитических счетах.

В счетах синтетического учета используют только денежные измерители.

Что касается аналитических счетов, предназначенных для учета основных средств, ТМЦ и др., то, кроме денежного измерителя, необходим количественный показатель (кг, шт., пары и т.д.).

Для аналитического учета основных средств, материалов, товаров на базах, комиссионных, ювелирных магазинов и некоторых др. организациях ведут количественно-суммовой или натурально-стоимостной учет, т.е. учетные записи проводят по наименованию, количеству, цене и сумме. Если потребности в такой информации не возникает, осуществляют только суммовой учет.

4.4. Обобщение информации текущего бухгалтерского учета

Обобщение данных текущего бухгалтерского учета производится в специальных таблицах, которые называются оборотными ведомостями. Оборотные ведомости составляются по счетам синтетического и аналитического учета. Оборотные ведомости по синтетическим счетам имеют следующую форму(табл.4.4.1):

Оборотная ведомость по синтетическим счетам за октябрь месяц 2024 года

Счет	Наименования счетов	Сальдо начальное		Обороты		Сальдо конечное	
		Дебет	Кредит	Дебет	К едит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7	8
0100	Основные средства	4000000	–	–	–	4000000	–
1010	Материалы	751000	–	380500	730900	400600	–
2010	Основное производство	80000	–	1105900	95 000	1185900	–
5110	Расчетный счет	300000	–	–	260000	40000	–
6010	Счета к оплате поставщикам	–	180000	260000	380500	–	300500
8330	Платежи в госуд. целевые фонды	–	–	–	75000	–	75000
6810	Расчеты с персоналом по оплате труда	–	–	–	300000	–	300000
8710	Уставный капитал	–	4900000	–	–	–	4900000
6410	Нераспределенный прибыль	–	51000	–	37 500	–	51000
Итого		**5131000**	**5131000**	**1746400**	**1746400**	**5626500**	**5626500**

Особенностью оборотной ведомости по синтетическим счетам является наличие трех пар имеющих равенство:

1 пара: равны между собой суммы дебетовых и кредитовых сальдо на начало месяца. Это равенство объясняется тем, что счета открываются на основании бухгалтерского баланса, где актив равен пассиву. В активных счетах сальдо дебетовое, а в пассивных - кредитовое. Следовательно, сумма этих сальдо на начало будет равна;

2 пара: равны суммы дебетового и кредитового оборотов за месяц. Это равенство вытекает из отражения хозяйственных операций на счетах способом двойной записей, т.е. операция записывается в дебет одного счета и в кредит другого в одинаковой сумме;

3 пара: равенство конечных сальдо по дебету и кредиту. Это равенство обусловлено равенством двух первых пар. Кроме того, эти сальдо используются для составления нового баланса.

Если при составлении оборотной ведомости не будет этого равенство, значит, допущены ошибки при записи операций на счета или при подсчете итогов.

Оборотные ведомости составляются и по счетам аналитического учета. Если на аналитических счетах ведется учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами, то оборотная ведомость составляется по такой же форме, как по синтетическим счетам. Но в этой ведомости не будет трех пар равных итогов(табл.4.4.2)

Оборотная ведомость по аналитическим счетам к синтетическому счету 6010 «Счета к оплате поставщикам» за октябрь месяц 2024 года

Счет	Наименование поставщиков	Начальное сальдо		О орот за октябрь месяц		Конечное сальдо	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7	8
1	АО «Металл»		60000	140000	80000		
2	АО «Подъемник»		12 000	120000	300500		300500
3	Итого		180000	260000	380500		300500

Если аналитический учет ведется в натурально-стоимостном выражении, то по этим счетам также составляется оборотная ведомость. В ней будет указаны наименование ценностей, их цена, единиц измерения, количество и сумма. Оборотные ведомости по аналитическим и синтетическим счетам сверяются между собой.

Оборотная ведомость по аналитическим счетам к синтетическому счету 1010 «Сырье и материалы» за октябрь месяц 2024 года

П /н	Наименование материалов	Ед изм	Цена	Начальный остаток		Оборот за месяц				Конечный остаток	
				К-во	Сумма	Приход		Расход		К-во	Сумма
						К-во	Сумма	К-во	Сумма		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Материал «А»	шт	250	240	60000	200	5000	340	85000	100	25000
2	Материал «Б»	шт	300	300	90000	100	30000	250	75000	150	45000
3	Амортизаторы	шт	600	1000	600000	500	300000	250	570000	550	330000
4	Болты	Кг	100	10	1000	5	500	9	900	6	600
	Итого			1550	751000	805	380500	1549	730900	806	400600

Таким образом, при правильном ведении учета должно соблюдаться попарное равенство следующих итогов:

• дебетовых и кредитовых начальных сальдо;

• дебетовых и кредитовых оборотов по счетам;

• конечных дебетовых и кредитовых сальдо.

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.

4.5. План счетов бухгалтерского учета

Счет бухгалтерского учета имеет номер и название.

Полный список бухгалтерских счетов, которые могут использоваться в бухгалтерском учете организации, на бухгалтерском языке называется Планом счетов.

Каждая организация разрабатывает собственный рабочий план счетов. Однако свобода организации в этом вопросе несколько ограничена законодательством. Рабочий план счетов организации должен быть построен на основании типового плана счетов, утвержденного Министерством экономики и финансов Республики Узбекистан.

Рабочий план счетов организации - это важнейший компонент ее учетной политики; он должен быть утвержден приказом руководителя организации. Разработкой рабочего плана счетов занимается бухгалтерия организации.

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 Министерства экономики и финансов РУз от 24.11.2024 г. № 191 (Зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан от 27 декабря 2024 г. Регистрационный № 3593) 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 международным стандартам финансовой отчетности.

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

План счетов состоит из 5 глав и 4 параграфа.

Глава 1.Акгивы	0100-5900
1-параграф Долгосрочные активы	0100-0900
2-параграф Текущие активы	1000-5900
Глава 2. Обязательства	6000-8900
1-параграф Текущие обязательства	6000-6900
2-параграф Долгосрочные обязательства	7000-7900
Глава 3. Собственный капитал	8000-8900
Глава 4. Доходы и расходы	9000-9900
Глава 5. Забалансовые счета	001-016

Счета, предусмотренные в Плане 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 (Приложение № 2 к НСБУ № 21) приводится краткая характеристика каждого синтетического счета, его назначение и примеры возможных корреспонденции данного счета с другими счетами бухгалтерского учета.

Глоссарий

Аналитические счета - это счета, детализирующие информацию, содержащуюся в обобщенном виде в синтетических счетах

Активный счет - счет, предназначенный для отражения активов, на котором остаток и увеличение экономических ресурсов отражается по дебету счета, а уменьшение по кредиту

Бухгалтерская запись (проводка) - наименование дебетуемого и кредитуемого счетов с указанием суммы по ним

Бухгалтерские счета - это способ регистрации и хранения бухгалтерской информации о состоянии и движении экономических ресурсов хозяйствующих субъектов

Бюджетно-распределительные счета - счета для распределения расходов по смежным отчетным периодам

Двойная запись - отражение каждой хозяйственной операции в одинаковой сумме по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов

Дополнительная запись (проводка) - способ исправления ошибок в корреспонденции счетов, повторенных в разных учётных регистрах

Дополнительные счета - счета, увеличивающие оценку объектов,

отражённых на основных счетах

Забалансовые счета - это счета, предназначенные для обобщения о наличии и движении активов, не принадлежащих предприятию, но временно находящиеся в его распоряжении. Эти счета не корреспондируют с другими счетами и не отражаются в финансовой отчетности хозяйствующего субъекта

Калькуляционные счета - счета для учета затрат и исчисления себестоимости продукции, работ и услуг

Контрактивный - это счет, сальдо которого вычитается из сальдо связанного с ним активного счета для отражения в финансовой отчетности чистой стоимости актива

Контрпассивный - это счет сальдо, которого вычитается из сальдо связанного с ним пассивного счета для отражения в финансовой отчетности чистой стоимости обязательства или капитала

Оборот по счету - сумма по операциям за отчетный период

План счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета (синтетических и субсчетов)

Постоянные - это счета активов, обязательств и капитала, которые имеют сольдо на начало и конец отчетного периода, отражающиеся в балансе. Постоянные счета делятся на активные пассивные, контрактивные и контрпассивные

Пассивный счет - предназначается для отражения обязательств и капитала, на котором остаток и увеличение обязательств и капитала отражаются по кредиту счета, а уменьшение по дебету

Сальдировать - подсчитывать итоги, выводить остаток

Сальдо - остаток на счету

Сальдовая ведомость по счетам аналитического учета - ведомость остатков по аналитическим счетам

Синтетические счета - счета для отражения обобщенной (укрупненной) информации об экономически однородных объектах бухгалтерского учета

Система счетов - способ группировки текущего отражения и оперативного контроля за имуществом и хозяйственными операциями

Систематическая запись - запись хозяйственных операций на счетах, сгруппированных по экономически однородным признакам (по определенной системе)

Простые бухгалтерские записи- когда дебетуется один и кредитуется другой счет

Сложная бухгалтерская запись (проводка) - проводка, в которой один счет по дебету корреспондирует с несколькими счетами по кредиту или наоборот

Транзитные счета - это временные счета доходов и расходов, которые используются в течении отчетного периода, но закрываются и не имеют остатка на конец отчетного периода

Вопросы для самопроверки

1.Почему бухгалтерские счета рассматривают, как элемент метода бухгалтерского учета?

2.В чем заключаются экономические основы построения учета на счетах?

3.В чем сходство и различие между синтетическими и аналитическими счетами?

4.Как производиться детализация информации в системе аналитических счетов?

5.В чем заключается сущность двойной записи, как способа учетной регистрации?

6.Объясните экономическое значение метода двойной записи на счетах.

7.Почему используются системы счетов для учета хозяйственных процессов и их результатов?

8.Как называется регистр при помощи которого обобщается учетная информация?

ГЛАВА 5. БИЗНЕС ПРОЦЕССЫ И ИХ УЧЕТ

5.1. Значение бизнес процессов.
5.2. Учет процесса снабжения.
5.3. Учет процесса производства.
5.4. Учет процесса реализации.

5.1. Значение бизнес процессов

Современные компании, осуществляя свою деятельность, опираются на разнообразные внутренние и внешние источники информации. Тенденция укрупнения бизнеса и усложнение взаимосвязей между входящими в него элементами объективно повышают требования к качеству информации, в том числе и учетной, при принятии экономических решений различными субъектами экономической деятельности. Бухгалтерский учет - это не только источник информации, но и элемент формирования экономической политики, инструмент бизнеса, механизм управления производством продукции, оказания услуг.

Государственное реформирование бухгалтерского учета в Республике Узбекистан в целом отвечает потребностям развития рыночной экономики, но недостаточно для эффективного функционирования системы управления и формирования качественной информации в предпринимательских структурах. Одним из направлений повышение качества учетной информации может стать формализация учетных процессов. Построение бухгалтерского учета в виде процессов, является условием создания единой системы управления предприятиями.

Совершенствование информационных технологий и внедрение их в учетный процесс поставило задачу разработки сквозных бизнес-процессов, включающих в себя также учетные процессы. По мнению Э.С. Хендриксена и М.Ф. Ван Бреда «в мире произошла информационная революция... на смену бухгалтерским регистрам придут базы данных, частью которых станет финансовая информация».[1]

Бизнес-процесс (Business Process) - установленная последовательность действий, требующая определенного входа, достигающая определенного выхода и использующая определенные ресурсы, которая служит для реализации работы или услуги для клиента. Создание систем эффективного управления компаниями и организациями самого разного характера и сферы деятельности - это

1 Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Accounting Theory: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2000. с. 37

одна из самых сложных задач, стоящих перед современным менеджментом. Универсальной методики создания таких систем управления не существует, однако возможна разработка общих принципов построения систем управления бизнесом.

В число таких передовых методов эффективного управления входит так называемый **процессный подход к управлению.** Суть его в том, что в практике управленческой и производственной деятельности *выделяются некоторые процессы с последующим управлением ими*. Для обозначения таких процессов принято использовать термин ***бизнес-процесс.*** Немаловажным фактором любого бизнес-процесса будет его *эффективность*, а важнейшая задача менеджмента состоит в постоянном улучшении показателей каждого бизнес-процесса.

Для того чтобы предлагать клиентам высококачественные товары или услуги, компания должна контролировать внутренние процессы их создания. Продуманные и хорошо отлаженные бизнес-процессы обеспечивают высокий уровень качества. Основная задача менеджмента состоит в *точном определении наиболее существенных составляющих процесса для его последующей оценки, оптимизации и выработки стандартов реализации.*

Показатели - это количественная и качественная оценки состояния и результатов, выраженные числом. Часть показателей, используемых в деятельности организации, регламентируются государственными законами и принятой государственной статистической отчетностью, другие - вводятся в ходе деятельности организации.

Показатели предприятия классифицируются на *группы*: нормы, показатели времени работы, показатели трудовых ресурсов, показатели производства, финансовые показатели.

Бухгалтерский учет, является важным средством систематического контроля, за использованием материальных, денежных, трудовых ресурсов, выполнением плановых заданий, выявлении производственных резервов с целью повышения рентабельности хозяйственной деятельности.

Такие элементы метода бухгалтерского учета, как оценка и калькуляция, являются способами стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета, используемые для получения показателей хозяйственной деятельности в денежном выражении. Применение этих способов обусловлено развитием товарно-денежных отношений. Стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета позволяет получать обобщающие показатели развития производства, соизмерять затраты предприятий по выпуску продукции с результатами от ее

реализации, т.е. получать показатели себестоимости, прибыли, рентабельности и т.д.

Правильная, достоверная оценка хозяйственных средств имеет большое значение для объективной характеристики ресурсов предприятия; точного определения финансовых результатов. Правильность оценки хозяйственных средств, обеспечивается соблюдением ее основных принципов - *реальности и единства оценки.*

Реальность оценки требует отражения действительной величины затрат живого и овеществленного труда, в денежном измерении объекта учета. Неправильная оценка материалов, затраченных на производство, неточное начисление заработной платы, амортизации основных средств и других расходов, включаемых в себестоимость продукции, приводит к ошибкам при выявлении результатов хозяйственной деятельности.

Принцип единства оценки основывается на единообразном денежном измерении однородных средств на различных предприятиях в течении длительного времени. Соблюдение этого принципа требует, чтобы хозяйственные средства отражались в одной и той же оценке, как в балансе, так и в текущем учете.

В процессе калькуляции исчисляется себестоимость отдельных объектов, единиц продукции, работ и услуг - они являются объектами калькуляции.

Калькулирование различает группировку затрат по элементам и по статьям затрат.

Элементы затрат, включают затраты предметов труда (сырье, материалы, топливо, энергия и др.), средств труда (амортизация основных средств и др.) и живого труда (начисление заработной платы, отчисления в Пенсионный фонд, на социальное страхование и др.).

Группировка по элементам затрат позволяет установить, что израсходовано на данный объект.

Группировка по статьям затрат является более детализированной, она указывает назначение затрат в данном процессе, способ отнесения их на объекты калькулирования.

Те расходы, которые могут быть непосредственно отнесены на определенный объект калькулирования, называются *прямыми,* а те, которые невозможно прямо учесть по объектам называются *косвенными.*

Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость: сырье и материалы, потери от брака, заработная плата производственных рабочих, расходы на социальное страхование и др.

Косвенны

е затраты не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные расходы, цеховые расходы и др. Косвенные расходы распределяются между объектами калькуляции пропорционально какой либо базе распределения, чаще всего пропорционально заработной плате производственных рабочих.

5.2. Учет процесса снабжения

Все хозяйственные средства постоянно находятся в движении, так как включены в кругооборот хозяйственных операций.

В этом кругообороте можно выделить три основных процесса: снабжение, производство и реализацию.

В процессе снабжения предприятие обеспечивает себя хозяйственными средствами, необходимыми для осуществления своей деятельности. Предприятия приобретают нематериальные активы, основные средства, материалы и прочие активы.

В бухгалтерском учете поступление хозяйственных средств отражается по фактической стоимости, которая складывается из покупной стоимости поступивших средств и расходов, связанных с их приобретением, а также прочих затрат по доведению приобретенных активов до состояния, пригодного к использованию.

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.

Материально-производственные запасы представляют собой оборотные средства предприятия, которые можно разделить на две основные группы.

В первую группу входят материалы, предназначенные для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также материалы, необходимые для хозяйственных нужд предприятия.

Ко второй группе относятся материалы, предназначенные для продажи, а именно: готовая продукция, выпускаемая предприятиями, и товары, используемые в организациях торговли.

Учет материалов ведется на синтетическом счете 1000 «Материалы». 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.

Материалы принимаются к учету по фактической стоимости, которая, кроме покупной стоимости поступивших материалов, включает в себя транспортно-заготовительные расходы.

Учет ТЗР ведется обособленно на синтетическом счете 1000 «Материалы» на отдельном аналитическом счете так же, как и учет материалов. При списании материалов в производство, транспортно-заготовительные расходы также списывают на затраты производства в процентном отношении к стоимости отпущенных материалов.

Рассмотрим пример процесса снабжения.

Предположим, что у производственного предприятия по состоянию на 1 октября 2024 г. были следующие остатки по синтетическим счетам (цифры условные):

1000 «Материалы» -100000 сум.

По оптовым ценам - 98000 сум.

Транспортно-заготовительные расходы - 2000 сум.

Из общей суммы материалов:

Материал А (30 кг) по цене 2000 сум за 1 кг - 60000 сум.

Материал В (10 кг) по цене 4000 сум за 1 кг - 40000 сум.

5110 «Расчетный счет» - 90000 сум.

6010 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 12000 сум.

За октябрь месяц произошли следующие операции по снабжению:

1.Поступили от поставщика материалы расчеты за которые еще не произведены: материал А - 20000 сум (10 кг), материал В - 40000 сум (10 кг), на общую сумму - 60000 сум.

2.Стоимость провоза материалов по железной дороге составила 1200 сум, оплаченная поставщиками за счет предприятия.

3.Включены в себестоимость материалов транспортно-заготовительные расходы.

4.Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности – 61200 сум.

Д	1000	К
Сн. 100000		
1) 60000		
3)1200		
Ск.161200		

Д	6010	К
	Сн.12000	
4)61200	1)60000	
	2)1200	
	Ск.12000	

Д	5110	К
Сн.90000		
		4) 61200
Ск.28800		

Д	1510	К
2) 1200	3) 1200	

1200 : 60000 * 100% = 2%

Транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к разным материалам составят:

Материал А = $\frac{20000 * 2}{100} = 400$

Материал В = $\frac{40000 * 2}{100} = 800$

5.3. 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:

определение фактического объема производства в натуральном и денежном выражении. При этом выявляется как количество всей, произведенной продукции, так и отдельных ее видов.

Выявление затрат на производство продукции и исчисление ее фактической себестоимости. Для этого определяется величина затрат предприятия на весь выпущенный объем продукции, а также себестоимость отдельных ее видов.

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.

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.

Рассмотрим учет процесса производства на примере. За октябрь месяц были произведены следующие хозяйственные операции:

1.Отпущены в производство и израсходованы на изготовление продукции основные материалы по фактической себестоимости (тыс. сум):

На основное производство - 10000
На общепроизводственные нужды - 1200
На вспомогательное производство - 700
Итого: 11900

2.Начислена заработная плата рабочим и служащим предприятия:

Рабочим за изготовление - 7000
Работникам, занятым обслуживанием производства - 600
Работникам вспомогательного производства - 800
Итого: - 8400

3.Удержаны налоги с заработной платы – 640.

4.Начислены взносы на социальное страхование в Пенсионный фонд и 15%

Рабочим основного производства - 2604
Общепроизводственным работникам - 223,2
Работникам вспомогательного производства - 297,6
Итого: 3124,8

Начислен износ основных средств:

Производственного оборудования - 220
Общепроизводственного назначения - 270

Оплачены расходы на электроэнергию, использованную:

На производственные нужды - 300
На обслуживание цехов - 30
На нужды вспомогательного производства - 20
Итого: 350

Списаны и распределены для включения в себестоимость Общепроизводственные расходы - 2323,2
Расходы вспомогательного производства - 1097,6
Итого: 3420,8

Общая сумма представляет собой все затраты отраженные по дебету счетов 2310 «Вспомогательное производство» и 2510 «Общепроизводственные расходы». В конце месяца эти расходы списываются полностью, т.е. они кредитуются и тем самым закрываются, а расходы полностью включаются в себестоимость продукции. Следовательно, они должны быть записаны в дебет счета 2010 «Основное производство».

Выпущена из производства и оприходована на склад готовая продукция по фактической себестоимости на общую сумму 23544,8.

Отразим операции по учету затрат на производство на счетах бухгалтерского учета:

Д	2010	К
1)10000		8)23544,8
2) 7000		
4) 2604		
5) 220		
6) 300		
7) 3420,8		

Д	2310	К
1) 700		7)1097,6
2) 800		
4) 297		
6) 20		

Д	2510	К
1) 1200		7)2323,2
2) 600		
4) 223,2		
5) 270		
6) 30		

Д	1000	К
Сн.161200		1)11900
Ск.149300		

Д	6710	К
3)640		2)8400
Ск.7760		

Д	6510	К
		4)3124,8
Ск.3124,8		

Д	0200	К
5)490		
Ск.490		

Д	6410	К
3)640		Сн.28800
Ск.640		

Д	5110	К
		6)350
Ск.28450		

Д	2810	К
8)23544,8		
Ск.23544,8		

5.4. Учет процесса реализации

Кругооборот хозяйственных средств завершается процессом реализации. Выручка, полученная от продажи продукции, используется предприятием для возобновления процессов снабжения и производства, а также на материальное поощрение работников и др.

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:

Дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

Кредит 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 :

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

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

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.

Цена реализации должна включать в себя, кроме производственной себестоимости, определенную норму прибыли и НДС (для плательщиков данного налога).

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:

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат» Кредит 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» и Дебет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» Кредит 9910 «Конечный финансовый результат».

Сальдо счета 9910 после закрытия счетов прочих доходов и расходов отражает результат хозяйственной деятельности предприятия (прибыль или убыток).

Рассмотрим на примере, как определяется финансовый результат от реализации на счете 9010 «Доходы от реализации готовой продукции».

Отразим операции по учету процесса реализации на счетах бухгалтерского учета:

Отгружена готовая продукция иногородним покупателям по фактической себестоимости – 23544,8 тыс.сум.

Предъявлены расчетные документы покупателям на отгруженную продукцию на сумму – 28253,8 тыс.сум.

Поступил на расчетный счет, платеж от покупателей за реализованную продукцию по оптовым ценам на сумму – 28253,8 тыс.сум.

Определен и списан финансовый результат от реализации продукции.

Для определения финансового результата необходимо собрать и закрыть счет 9910.

Финансовый результат от реализации продукции - прибыль в сумме 9455,2 тыс.сум.

Д 2810 К		Д 9110 К		Д 9010 К	
Сн.23544,8	1)23544,8	1)23544,8	4)23544,8	4)33000	2)33000
Ск. -					

Д	4010	К
2) 33000	3)33000	

Д	5110	К
Сн. 28450		
3) 33000		
Ск.61450		

Д	9910	К
4)23544,8	4)33000	

Метод определения выручки от реализации по отгрузке продукции и предъявлению счета на оплату покупателям является традиционным в международной практике и используется в отечественном учете.

В настоящее время предприятия для учета реализации должны в целях налогообложения использовать метод начисления.

Глоссарий

Бизнес-процесс (business process) - это многократно повторяющийся алгоритм, направленный на достижение одного и того же конкретного результата

Бизнес-процесс - это совокупность взаимосвязанных задач и мероприятий, направленных на достижение определенной цели или результата в рамках организации

Вспомогательные материалы - материально-производственные запасы не образующие материальной основы готового продукта, способствующие созданию нормальных условий работы основных средств, изменяющие качественные характеристики предметов труда и т. д.

Готовая продукция - составная часть материально - производственных запасов организации, предназначенная для продажи и соответствующая установленным техническим параметрам и другим стандартам

Затраты на производство - расходы организации, связанные с производством продукции, работ и услуг

Калькуляционные счета - счета для учета затрат и исчисления себестоимости продукции, работ и услуг

Коммерческие расходы - затраты, связанные с продажей продукции

Косвенные затраты - затраты, относящиеся к двум и более видам выпускаемой продукции (работ, услуг). В себестоимость каждого вида изделия включаются путем распределения

ЛИФО - способ оценки материалов при отпуске в производство: последняя партия на приход, первая в расход

Материально-производственные запасы - часть имущества, используемая при производстве продукции (работ, услуг},а также предназначенная для продажи и для управленческих нужд организации

Незавершённое производство - предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах

Основные материалы - часть материально-производственных запасов, образующих вещественную (материальную) основу готового продукта, например металл, ткань, мука и т. п.

Отклонение в стоимости в материальных ценностей – разница между фактической и учётной (нормативной, плановой) стоимостью заготовления материально - производственных запасов

Оценка - способ выражения хозяйственных явлений в денежном измерении

Полуфабрикаты - предметы труда, прошедшие обработку в одном или нескольких цехах предприятия, но нуждающиеся в дальнейшей доработке (на предприятии или за его пределами)

Предметы обращения - часть оборотных активов предприятия предназначенных для реализации

Предметы труда - часть имущества, (оборотных активов) хозяйствующего субъекта, предназначенная для приготовлений продукции (работ, услуг)

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов - сумма фактических затрат на приобретение запасов, за исключением возмещаемых налогов

ФИФО - способ оценки материалов при отпуске в производство: первая партия на приход, первая партия на расход

АВЕКО- Запасы оцениваются по средней стоимости всех запасов имеющихся в наличии в течение периода

Вопросы для самопроверки

1.Объясните сущность бизнес-процессов.

2.Какие счета предназначены для учета процесса снабжения?

3.Какие счета используются для учета процесса производства?

4.Какие счета предназначены для учета процесса реализации?

ГЛАВА 6. ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

6.1. Понятие, виды и реквизиты документов.
6.2. Документооборот.
6.3. Понятие об инвентаризации, её значение и виды.
6.4. Порядок оформления результатов инвентаризации.

6.1. Понятие, виды и реквизиты документов

Бухгалтерский учет является строго документальным и должен вестись на основании документов. Любая хозяйственная операция вначале оформляется первичным документом, который служит обоснованием учетных записей и имеет юридически доказательную силу.

Порядок составления документов и ведение документооборота на предприятиях регулируется Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденным Министерством экономики и финансов от 14 июня 2024 г., № 143, зарегистрированным Министерством юстиции 30 июля 2024 г. № 3538.

Бухгалтерский документ (от лат. documentum - доказательство) - письменное свидетельство, дающее право на совершение определенной хозяйственной операции или подтверждающее факт действительного ее совершения

Значение документов заключается в том, что они являются источниками учетных записей и служат для контроля за законностью и целесообразностью хозяйственных операций.

Велико значение документов в борьбе за сохранность собственности. При помощи документов контролируется правильность действий материально ответственных лиц, проверяется обоснованность получения и выдачи ими ценностей и имущества. Документация позволяет вскрывать факты бесхозяйственности, недостачи и потери, злоупотребления, а также предотвращать их.

Юридическое значение документов заключается в том, что они являются свидетельством, доказательством при рассмотрении споров, возникающих между предприятием и другими организациями или лицами. Их используют органы хозяйственного суда при решении вопросов о различных претензиях, проверки выполнения договорных обязательств.

Однако документ имеет юридически доказательную силу только в том случае, если он составлен и оформлен с соблюдением всех предъявляемых требований.

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

Записи в бухгалтерском учете обязательно обосновываются документами. *Бухгалтерский документ* - бумажный или машинный носитель информации, дающий право на совершение хозяйственных операций или подтверждающий факт ее исполнения. Особенно велико значение документов для предварительного или последующего контроля за законностью хозяйственных операций, а также для более эффективного использования материальных и трудовых ресурсов.

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.

Документы классифицируются:

1. По месту составления документы могут быть:

внешними, поступающими на предприятие от руководящих органов, от поставщиков, покупателей и др. организаций и лиц;

внутренними, составляемыми на самом предприятии.

2. По назначению документы подразделяются на:

Распорядительными документами являются такие, в которых содержится распоряжение о производстве тех или иных операций. К ним относятся приказы или распоряжения руководителя предприятия и уполномоченных им лиц на совершение хозяйственных операций.

Оправдательные (исполнительные) документы оформляют произведенные хозяйственные операции и удостоверяют факт их совершения. К ним относятся: счет-фактура, накладные, приемные документы складов, кассовые ордера и др. Поступающие в бухгалтерию документы проверяются, после чего применяются к учету.

К комбинированным документам относятся, например, расчетно-платежные ведомости, кассовые приходные и расходные ордера, авансовые отчеты подотчетных лиц, накладные на отпуск и приемные ордера на поступление материалов и готовой продукции на склады и т.д.

3. Документы бухгалтерского оформления составляются тогда, когда для записей хозяйственных операций нет типовых документов или при обобщении и обработке оправдательных и распорядительных документов. К ним относятся справки, ведомости распределения и др.

4. По способу охвата:

разовые - составляются, когда оформление хозяйственной операции, осуществляется в один прием и на этом данная операция завершается;

накопительные - составляются в течение определенного периода, путем накапливания документов по хозяйственным операциям, относящимся к одному объекту учета;

5. По объему отраженных хозяйственных операций:

единичные - это документы, которые оформляются на одну операцию в момент ее совершения;

сводные - составляются по совокупности единичных документов, относящихся к одному объекту.

6. По содержанию хозяйственных операций:

материальные - оформляются при движении ТМЦ на предприятии;

денежные - оформляются при движении денежных средств на предприятии.

Каждый бухгалтерский документ должен быть оформлен так, чтобы в нем содержались все сведения, необходимые для получения исчерпывающего представления о совершенной операции. Учетная (бухгалтерская) документация должна отвечать следующим основным требованиям:

быть точной, т.е. соответствовать фактически произведенным хозяйственным операциям по их характеру, количественному и денежному выражению;

простой и ясной, понятной не только работникам учетного аппарата, но и пользователям (работникам налоговой инспекции, банков, менеджерам, предпринимателям, учредителям и т.д.);

своевременно оформленной и ориентированной на обработку ее в условиях автоматизации учетного процесса. Бухгалтерская информация должна быть качественной и эффективной, т.е. формироваться с наименьшими затратами труда и времени.

Многие первичные документы составляются по утвержденным типовым унифицированным формам. Если по документу унифицированная форма не предусмотрена, он должен содержать необходимые обязательные реквизиты.

Согласно статьи 14 закона Республики Узбекистан о бухгалтерском учете обязательными реквизитами первичных учетных документов являются:

наименование субъекта бухгалтерского учета;

наименование и номер документа, дата и место его составления;

наименование, содержание и количественное измерение хозяйственной операции с указанием единиц измерения (в натуральном и денежном выражении);

наименование должностей и подписи с указанием фамилии и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации лиц (лица), совершивших хозяйственную операцию.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, несут ответственность за своевременность, правильность и достоверность, а также за передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

Первичные учетные документы могут составляться и представляться в виде электронного документа.

В первичные учетные документы не допускается внесение поправок, не подтвержденных участниками хозяйственной операции. В банковских и кассовых денежных документах исправления и помарки не допускаются.

К учету принимаются только правильно оформленные документы, а именно те, в которых заполнены все реквизиты.

В зависимости от характера хозяйственных операций и технологии обработки учетной информации в первичные документы могут быть включены и другие необходимые реквизиты.

Перечисленные реквизиты должны быть в каждом бухгалтерском документе. Что касается остальной информации, то она определяется характером документируемых операций.

Применение компьютерной техники позволяет уменьшить количество реквизитов, повысить оперативность их обработки и заполнения.

Документы, составленные с нарушением установленных требований, не имеют юридической силы и не могут быть доказательством правильности и законности совершенных операций.

Первичные документы, в том числе на бумажных и машиночитаемых носителях информации, обеспечивают бухгалтерскому учету сплошное и непрерывное отражение хозяйственной деятельности предприятия.

Первоочередные требования к документам:

своевременность составления;

полнота и достоверность информации, обеспечивающая возможность предварительного и текущего контроля за хозяйственной деятельностью предприятия и активного воздействия на результаты его работы.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, оформляется приказом, подписанным руководителем.

Документы по операциям с денежными средствами подписываются руководителем предприятия и главным бухгалтером или уполномоченными на то лицами.

Первичные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным, то по ее окончании.

6.2. Документооборот

Своевременность оформления документов. Первичные документы составляются в момент совершения операции или после ее окончания. Порядок составления документов, их движение и сроки передачи для отражения в бухгалтерском учете осуществляются в соответствии с утвержденным на предприятии графиком документооборота. Лица, составившие и подписавшие первичные документы, обеспечивают своевременное и качественное их оформление, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащейся в них информации.

Доброкачественность, ясность и полнота заполнения документа. Бланки документов заполняются на компьютере или ручкой четко, аккуратно и разборчиво. Запрещается использовать для записей

карандаш. Свободные строки в первичных документах и регистрах подлежат обязательному прочерку. В них не допускаются неоговоренные исправления. Исправленные ошибки должны подтверждаться подписями лиц, составившими документ, с указанием даты исправления. В денежных документах никакие исправления, даже оговоренные, не допускаются.

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.

Документооборот - это организованная система учета, проверки и обработки первичных документов, поступающих в бухгалтерию с момента их составления до сдачи в архив.

Бухгалтерские документы все время находятся в движении. После их составления они поступают в бухгалтерию и т.д.

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.

Общими этапами документооборота являются:

выписка;

проверка и прием документа;

обработка;

хранение.

Весь этот процесс должен проходить так, чтобы обеспечить максимальное упрощение и сокращение документооборота.

Поступившие в бухгалтерию документы проверяются по существу, форме и правильности арифметических расчетов, таксируются и группируются в определенном порядке.

Проверка по существу заключается в выяснении соответствия хозяйственных операций, оформленных документами, действующему законодательству, правилам, нормам, сметам. Например, в авансовых отчетах надо проверить порядок расчета и размер суточных, квартирных, проездных и т.д.

Проверка документов по форме преследует цель установить полноту и правильность заполнения всех реквизитов, подписей, четкости текста и цифр.

Арифметической называется проверка правильности расчетов, выведения общих итогов.

Таксировка - это определение денежной оценки хозяйственных операций, зафиксированных в документах.

Затем однородные по признакам документы группируются, итоги по группам записываются в накопительные ведомости.

Заканчивается обработка установлением корреспонденции счетов по операциям. Корреспонденция счетов проставляется обычно в самих документах или оформляется отдельно.

После окончательной бухгалтерской обработки все документы подшиваются и передаются на хранение в текущий архив, где обеспечивается их сохранность.

Первичные документы, бухгалтерские отчеты и балансы предприятий хранятся в течение установленных для них сроков хранения в бухгалтерии предприятия, после чего подлежат уничтожению или сдаче в центральный архив. Сроки хранения документов и бухгалтерских отчетов определяются согласно Закону Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» и законодательству об архивном деле.

6.3. Понятие об инвентаризации, её значение и виды

Данные бухгалтерского учета должны давать точную информацию о состоянии и движении имущества предприятия и его источников. Данные документов должны совпадать с данными фактического наличия. Однако в некоторых случаях по определенным причинам происходит расхождение данных бухгалтерского учета с фактическими данными. Это может происходить в результате естественной убыли при хранении (распыление, улетучивание, усушка, утряска и др.), из-за ошибок в документах, в результате пересортицы или неправильного взвешивания, злоупотреблений и хищений.

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.

Цели инвентаризации, правила ее проведения, порядок регулирования разниц и оформления результатов инвентаризации регламентированы НСБУ № 19 «Организация и проведение инвентаризации», утвержденным Министерством экономики и

финансов Республики Узбекистан от 14 июня 2024 г. № 141, зарегистрированным Министерством юстиции 12 августа 2024 г. № 3538.

Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Число инвентаризаций в отчетном году и сроки их проведения устанавливаются каждым предприятием самостоятельно, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно. Такими случаями являются:

смена материально-ответственного лица;

установление фактов хищения и порчи имущества;

стихийные бедствия и пожары;

требования правоохранительных и контролирующих органов;

переоценка хозяйственных средств;

передача имущества в аренду.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей производится не реже одного раза в год, основных средств - не реже одного раза в два года, библиотечных фондов - не реже одного раза в пять лет, денежных средств и денежных документов, бланков строгой отчетности - один раз в месяц, горюче-смазочных материалов, продуктов питания - ежеквартально.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя предприятия создается инвентаризационная комиссия, в состав которой входит главный (старший) 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. Ценности, хранящиеся навалом, подсчитываются техническим расчетом.

Выявленные и подсчитанные ценности подробно записываются в специальные инвентаризационные описи. Описи подписываются всеми членами комиссии и материально ответственными лицами. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией ценностей в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленных в описи ценностей на ответственное хранение.

В бухгалтерии данные инвентаризационных описей сверяют с остатками, показанными в учете, и составляют сличительные ведомости по ценностям, по которым выявлены отклонения (излишек или недостача). Сличительные ведомости подписываются комиссией и материально ответственным лицом.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности ее проведения.

Результаты этих проверок оформляются актом и регистрируются в специальной книге.

Типовые формы приказа об инвентаризации, инвентаризационной описи, сличительной ведомости, актов инвентаризации и книги учета контрольных проверок приводятся в приложениях к НСБУ № 19.

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета 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;

недостача ценностей сверх норм убыли, а также потери от порчи ценностей относятся на виновных лиц;

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

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

Данные результатов инвентаризации обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией (приложение № 5 к НСБУ № 19).

Кроме того, в процессе деятельности предприятия происходят явления, которые невозможно сразу оформить документально, например, естественная убыль, хищение, ошибки в учете и т.д. Для того чтобы выявить фактическое состояние средств предприятия проводится инвентаризация, при которой сверяют документацию с фактическим наличием средств. Данные инвентаризации используются для уточнения и корректировки бухгалтерских записей.

По времени, цели и месту проведения различают следующие виды инвентаризаций:

внезапная;

обязательная;

повторная;

контрольная;

сплошная;

выборочная.

Сплошная (полная) инвентаризация проводится во всех подразделениях у всех материально ответственных лиц по всем материально производственным запасам.

Выборочная инвентаризация проводится у отдельных материально ответственных лиц по всем материально производственным запасам.

Внезапная инвентаризация проводится в силу сложившихся обстоятельств.

Повторная инвентаризация проводится, если возникли сомнения в достоверности проведенной инвентаризации.

Контрольная инвентаризация за работой инвентаризационной комиссии.

Кроме того, инвентаризацию отдельных видов имущества имеет право проводить налоговая инспекция при выездных проверках.

Для проведения инвентаризации создается комиссия из представителей администрации, работников бухгалтерии и материально-ответственных лиц. По результатам инвентаризации составляется инвентаризационно-сличительная опись, где отражаются данные результатов инвентаризации.

6.4. Порядок оформления результатов инвентаризации

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.

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».

Основные проводки по учету результатов инвентаризации приведены ниже.

Содержание операции	**Дебет**	**Кредит**
1.Выявлены при инвентаризации: недостача готовой продукции; излишки материалов	 5910 1010	 2810 9390
2. Списана сумма недостачи на виновное лицо	4730	5910
3. Внесена виновным лицом сумма по возмещению ущерба в кассу	5010	4730
4. Удержана сумма по возмещению ущерба из заработной платы виновного лица	6710	4730
5. Списана сумма недостачи при отсутствии виновных: на затраты производства; как прочие расходы	 2010 9430	 5910 5910

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в излишке, подлежит оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты хозяйствующего субъекта или увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

- убыль ценностей в пределах установленных норм списывается по распоряжениям руководителей хозяйствующих субъектов на издержки производства и обращения или на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

При этом обращается внимание, что убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которым установлена недостача.

При отсутствии утвержденных норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;

- недостача ценностей сверх норм убыли, а также потери от порчи ценностей относятся на виновных лиц.

При установлении недостач и потерь, явившихся следствием злоупотреблений, соответствующие материалы в течение 5 дней после установления недостач и потерь подлежат передаче в следственные органы, а на сумму выявленных недостач и потерь предъявляется гражданский иск;

- недостача ценностей сверх норм убыли и потери от порчи ценностей в случаях, когда конкретные виновники недостач и порчи не установлены, могут быть списаны хозяйствующими субъектами на издержки производства и обращения в соответствии с Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) или уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации.

При этом в документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей сверх норм убыли и потерь от порчи ценностей, должны быть указаны меры, принятые по предотвращению таких недостач и потерь.

Заключения о факте порчи ценностей должны быть получены от отдела технического контроля или соответствующих инспекций по качеству.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах по разрешению доверенного лица.

О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения доверенному лицу.

На разницу стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризации должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на

виновных лиц.

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

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю хозяйствующего субъекта.

Глоссарий

Арифметическая проверка - проверка правильности подсчета данных

Внутренними являются документы, составляемые и используемые только на данном предприятии

Внешние документы поступают от других предприятий, организаций и учреждений

Денежные документы - почтовые марки, оплаченные авиабилеты, путевки в санатории и дома отдыха, марки государственной пошлины, вексельные марки, находящиеся в кассе организации

Документ – это письменное юридическое доказательство, дающее право на совершение хозяйственной операции или подтверждающее факт ее исполнения

Документация - письменное разрешение на проведение операции и подтверждение ее совершения

Документооборотом называется движение документов от момента его составления до хранения в архиве

Документы (первичные, сводные). Первичные документы предназначены для оформления хозяйственных операций. Сводные документы обобщают информацию однородных первичных документов.

Инвентаризация - проверка фактического наличия имущества в натуре

Оправдательный документ - документ, подтверждающий факт осуществления хозяйственной операции

Накопительные документы фиксируют однородные хозяйственные операции, совершенные в течении определенного периода времени, например, дневной заборный лист, в котором отражают отпуск сырья и материалов за день из склада на производство

Первичный документ - письменное доказательство совершения

хозяйственной операции или разрешение на ее осуществление

Проверка документов по существу - определение законности совершения операции

Разовые документы служат для отражения, как правило, одной операции: приходные и расходные ордеры, денежные чеки, товарно-транспортные накладные и др

Разницы инвентаризационные - разницы между фактическими и учетными данными, выявленные в ходе проведения инвентаризации

Распорядительный документ - документ, содержащий распоряжение на совершение хозяйственной операции

Реквизит - показатель документа

Структура документа – порядок расположения показателей в документе

Таксировка - расценка документов

Формальная проверка документов - проверка полноты и правильности заполнения документов

Вопросы для самопроверки

1. Что такое документ?
2. Какие документы называют первичными?
3. Какие реквизиты являются обязательными, и почему нельзя обойтись без некоторых из них?
4. Для чего нужны дополнительные реквизиты? Приведите примеры.
5. Чем бухгалтерские документы отличаются от других видов первичных документов?
6. Какие требования предъявляются к оформлению документов?
7. Что вы понимаете под инвентаризацией?
8. Как классифицируются документы?
9. В каких случаях инвентаризация является обязательной?
10. Как проводится инвентаризация имущества?
11. Как учитываются результаты инвентаризации имущества?
12. В чем состоит значение инвентаризации?
13. Кто определяет сроки проведения инвентаризации, и на основа никаких нормативных актов это происходит?
14. В какие сроки результаты инвентаризации должны найти

ГЛАВА 7. РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

7.1. Понятие о регистрах бухгалтерского учета, виды, порядок их ведения.
7.2. Порядок исправления ошибочных записей в регистрах бухгалтерского учета.
7.3. Формы бухгалтерского учета.

7.1. Понятие о регистрах бухгалтерского учета, виды, порядок их ведения

Группировка информации, содержащейся в первичных документах, осуществляется с использованием регистров бухгалтерского учета. 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.

Учетные регистры - это носители информации бухгалтерского учета представляют собой таблицы специальной формы, которые в настоящее время применяются на практике для сбора, регистрации, группировки и обобщения учетных данных, по названию, форме, цели, порядку ведения и другим параметрам можно объединить в следующие группы:

1.Книги – это регистры, предназначенные для регистрации фактов хозяйственной жизни, которые прошиты и прошнурованы в определенном количестве листов установленной формы. К таким учетным регистрам относится кассовая книга, главная книга, книга заработной платы, книга учета основных средств, книга регистрации поступивших грузов, книга регистрации выданных доверенностей и др. Главным преимуществом этих учетных регистров заключается в том, что, в них систематизируются те или иные данные, касающиеся конкретных объектов учета за отчетный период или за ряд отчетных периодов. Ведение учетных регистров в виде книги позволяет сохранить данные в долгое время, предотвращает факты их заблаговременной потери и порчи. Вместе с тем, книги в основном предназначены для ручного ведения, не используются при применении книг возможности современной компьютерной технологии.

Среди учетных регистров в форме книг, применяемых в бухгалтерском учете, важное значение имеет так называемая Главная книга. Она открывается, обычно, в начале года, в ней отводится каждому

счету отдельный лист. Записи в главной книге производится по месяцам на отведенных им строках, В главной книге записи по дебету счетов производится в разрезе корреспондирующих счетов с обобщением общих итогов в отдельной колонке, а записи по кредиту не расшифровываются, показывается лишь общая сумма кредитового оборота счета за месяц. Расшифровка записей кредитового оборота по кредиту счетов раскрывается в соответствующих журналах-ордерах. Такой порядок в определенной степени снижает роль главной книге в представлении информации.

Журналы-ордера – это регистры учета, предназначенные для отражения данных счетов по их кредиту в корреспонденции с другими счетами. Следовательно, эти регистры, в определенной степени дополняют главную книгу, покрывают ее ограничения по представлению информации по кредиту соответствующих счетов. Журналы-ордера лежат в основе журнально-ордерной формы бухгалтерского учета. Перечень журналов-ордеров, закрепляемых за конкретными счетам бухгалтерского учета, определяется самым предприятием в его учетной политике.

3.Ведомости – это регистры, предназначенные для ведения аналитического учета по дебету счетов. Они ведутся по всем счетам в соответствующей форме в зависимости от требований к содержанию требуемой информации.

4.Мемориалные ордера **–** это регистры учета, в которых одновременно аккумулируются вся учетная информация по дебету и кредиту счетов. Перечень мемориальных ордеров, закрепляемых за конкретными счетам бухгалтерского учета, определяется самым предприятием в его учетной политике. Мемориальные ордера лежат в основе мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета.

5.Карточки **–** это регистры, изготавливаемые типографическим способом на картонных или плотных бумагах по определенной форме и предназначенные для отражения состояния и движения средств и предметов труда, готовой продукции, сведения о работниках и результатах их деятельности. К ним относятся, например карточки складского учета ТМЦ, основных средств, личные карточки работников, карточка учета работы автомашин, станков и т.д.

6.Машинограммы[2] **–** это регистры аналитического и синтетического учета, напечатанные по заданной форме и содержанию на принтере современных компьютеров. Машинограммы по счетам

[2] В слове машинограмма «грамма» означает таблицу, которая формируется и выдается на печать с помощью машин, то есть ЭВМ

аналитического и синтетического учета лежат в основе компьютерной формы бухгалтерского учета.

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.

7.2. Порядок исправления ошибочных записей в регистрах бухгалтерского учета

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 « ✓ »). Это необходимо для того, чтобы исключить повторную регистрацию первичного документа.

Способы записей в учетные регистры можно классифицировать по нескольким признакам.

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).

Наиболее распространенными методами исправления ошибок являются:

корректурный;

«красное сторно»;

дополнительной записи.

При *корректурном* 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 528сум. 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.

7.3. 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.

Под *формой бухгалтерского учета* понимается определенная система использования учетных регистров, которая устанавливает формы, последовательность и способы учетных записей.

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.

Последовательность заполнения учетных регистров при журнально-ордерной форме ведения бухгалтерского учета можно представить

На основании первичных документов хозяйственные операции записываются в накопительных ведомостях, т. е. регистрируются в журнале хозяйственных операций.

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» (табл. 8), 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.

3. Итоговые данные по каждому журналу-ордеру переносятся в Главную книгу, которая открывается на год и ведется по каждому счету.

4. На основании Главной книги составляют оборотную ведомость и баланс.



Рисунок. 7.3.1. Технология учета при журнально-ордерной форме

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.

На основании первичных документов все хозяйственные операции записываются в накопительные ведомости, которые ведутся в форме журнала хозяйственных операций.

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.

Итоговые данные мемориальных ордеров в конце месяца записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал.

Данные из мемориальных ордеров разносят по счетам Главной книги. Обороты по Главной книге сравнивают с итоговой суммой всех

мемориальных ордеров в регистрационном журнале. Если обороты совпали, значит проводки по синтетическим счетам разнесены правильно.

На основании Главной книги составляются шахматная и оборотная ведомости.

6. По данным Главной книги и оборотной ведомости заполняют баланс предприятия за отчетный период.

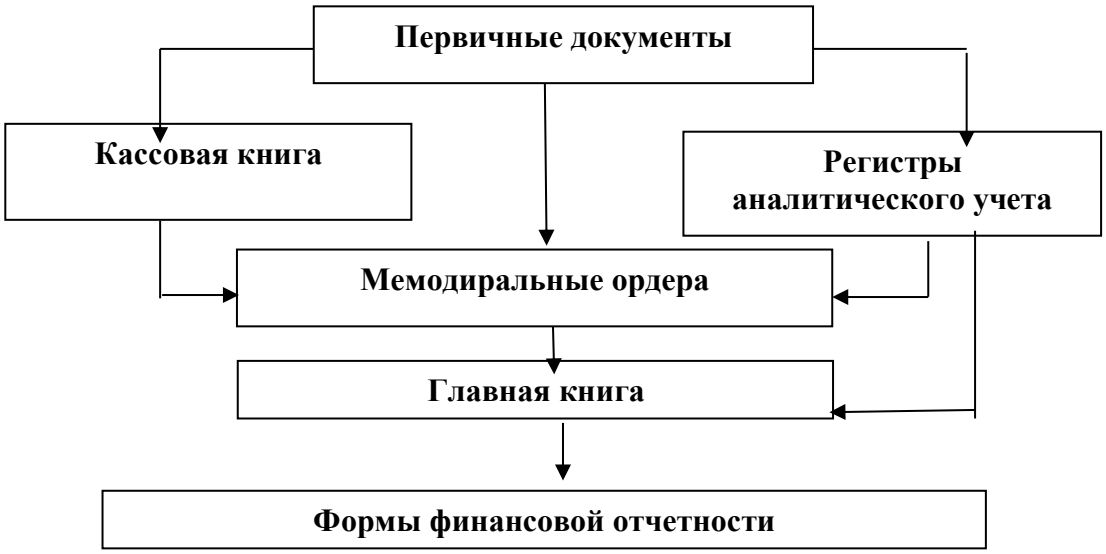

Рисунок. 7.3.2. Технология учета при мемориальной -ордерной форме

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.

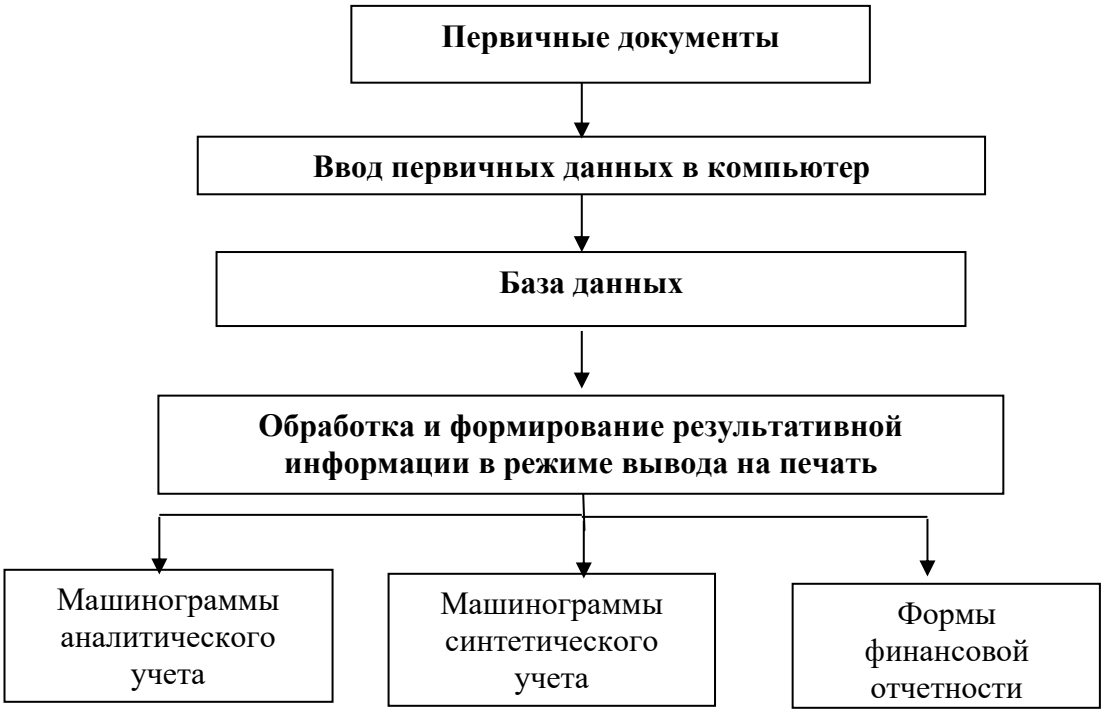

Рисунок.7.3.3. Технология учета при компьютерной форме

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. Обрабатывая 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.

Глоссарий

Автоматизированная (таблично - автоматизированная) форма – форма учёта, основанная на использовании в учёте ЭВМ

Ведомости – это регистры, предназначенные для ведения аналитического учета по дебету счетов

Журналы-ордера – это регистры учета, предназначенные для отражения данных счетов по их кредиту в корреспонденции с другими счетами

Карточки – это регистры, изготавливаемые типографическим способом на картонных или плотных бумагах по определенной форме и предназначенные для отражения состояния и движения средств и предметов труда, готовой продукции, сведения о работниках и результатах их деятельности

Книги – это регистры, предназначенные для регистрации фактов хозяйственной жизни, которые прошиты и прошнурованы в определенном количестве листов установленной формы

Корректурный способ (или способ корректуры) применяется тогда, когда ошибка не затрагивает корреспонденции счетов или она еще не отразилась на итогах учетных записей

«Красное сторно» - способ исправления неправильной корреспонденции счетов, основанный на вычитании неправильной записи

Машинограммы – это регистры аналитического и синтетического учета, напечатанные по заданной форме и содержанию на принтере современных компьютеров

Мемориалные ордера – это регистры учета, в которых одновременно аккумулируются вся учетная информация по дебету и кредиту счетов

Оборотная ведомость по синтетическим счетам - способ отражения и проверки полноты записей на синтетических счетах

Обратные записи (проводки) - способ исправления неправильной корреспонденции счетов

Простая форма – форма учёта, применяемая на предприятиях малого бизнеса

Проверка документов по существу - определение законности совершения операции

Регистры систематического учета - документы, в которых группируются однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции

Регистры учетные - это документы, в которых осуществляются группировка и систематизация информации, отраженной в первичных документах

Регистры хронологические учета - документы, в которых отражаются хозяйственные операции в порядке их совершения

Систематическая запись - запись хозяйственных операций на счетах, сгруппированных по экономически однородным признакам (по определенной системе)

Учетные регистры – это носители информации бухгалтерского учета, с помощью которых осуществляются сбор, регистрация, группировка и обобщение учетных данных

Форма учета – это систематизированная совокупность регистров, применяемых для сбора, регистрации, группировки и обобщения данных бухгалтерского учета

Форма учета с использованием регистров имущества – форма учета, используемая на предприятиях малого бизнеса, имеющих собственные основные средства, осуществляющих расчеты с поставщиками и покупателями на основе предварительной или последующей оплаты счетов и т. д.

Хронологическая запись - регистрация хозяйственных операций в последовательности их совершения

Шахматная оборотная деятельность – способ отражения и проверки правильности корреспонденции счетов

Вопросы для самопроверки

1. Что такое учетные регистры, и каково их назначение в бухгалтерском учете?
2. Почему форма бухгалтерского учета, применяемая в настоящее время, называется журнально-ордерной?

3. Назовите принципы ведения учетных записей при журнально-ордерной форме бухгалтерского учета.

4. Каковы отличительные особенности мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета?

5. Чем обусловлено применение упрощенной формы бухгалтерского учета, и каковы ее характерные особенности?

ГЛАВА 8. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

8.1. Основные принципы организации учета денежных средств и расчетных операций.
8.2. Учет денежных средств в кассе
8.3.Учет денежных средств на расчетном счете
8.4. Учет денежных средств на валютном счете в банке
8.5. Учёт денежных средств в других счётах банка
8.6. Учет краткосрочных инвестиций

8.1. Основные принципы организации учета денежных средств и расчетных операций.

В процессе хозяйственной деятельности предприятия возникают хозяйственные связи с целью бесперебойного снабжения непрерывного процесса производства, своевременности расчетов. Хозяйственные связи устанавливаются с другими предприятиями, организациями и учреждениями на основании хозяйственных договоров. В соответствии с этими договорами предприятие становится поставщиком, покупателем или плательщиком. Правильная организация расчетов между предприятиями имеет важное значение для своевременных поступлений денежных средств, а значит ускоренной оборачиваемости оборотных средств. В процессе производственной деятельности у предприятия возникают отношения с его работниками, организациями социального и медицинского страхования, пенсионным фондом, бюджетом.

Все расчеты предприятия осуществляются в денежной форме. Денежные расчеты ведутся в виде безналичных платежей, либо наличными деньгами. В условиях рыночной экономики безналичные расчеты ведутся с помощью векселей, чеков и других документов - заменителей наличных денег.

Безналичные расчеты ведутся через расчетный и текущий счет, которые открываются в учреждении банков, обслуживающих предприятие, а также путем взаимных платежей.

Помимо расчетов за проданную продукцию и приобретения материальных ценностей, предприятие осуществляет безналичные расчеты различных банковских, кредитных и расчетных операций, которые заменяют наличные деньги в обороте.

Применение безналичных расчетов снижает расходы на денежное обращение, сокращение потребности в наличных деньгах, концентрирует в банках свободные денежные средства предприятий, обеспечивает сохранность денежных средств.

Безналичные расчеты осуществляются путем перечисления денежных средств со счета плательщика на счет поставщика. Посредник для осуществления этих расчетов - учреждение банка.

Банк - юридическое лицо, которое создано для привлечения денежных средств предприятий и размещения их на условиях возвратности, платности, срочности.

Банковская система Республики Узбекистан: Центральный банк и коммерческие банки.

Предприятие вправе выбирать коммерческий банк для осуществления расчетов и платежей.

Между предприятием и банкам заключается кредитный договор, в соответствии с которым осуществляется обслуживание предприятия по всем расчетным операциям:

- расчеты по платежам;
- выдача наличных денег;
- предоставление кредита.

Предприятие имеет право открыть в учреждении банка расчетный, текущий, валютный счета.

8.2. Учет денежных средств в кассе

Предприятие выдает в виде наличных средств зарплату и незначительные расходы на хозяйственные нужды. Порядок ведения кассовых операций регламентируется «Правилами ведения кассовых операций юридическими лицами» (рег. МЮ №2687 от 22.06.2015 г.);

Количество денег на предприятии ограничено. Их лимит устанавливается учреждением банка, обслуживающим предприятие, что способствует сохранности наличных денежных средств. Все операции с наличными деньгами осуществляются через кассу предприятия.

Касса - специальное помещение, которое оборудовано сейфом и сигнализацией.

Выдача денежных средств из кассы осуществляется кассиром. Он - материально ответственное лицо и несет ответственность за сохранность денежных средств в кассе. При приеме на работу главный бухгалтер обязан получить от кассира расписку, где указывается, что ответственным лицом является кассир. Это указывается в договоре о материальной ответственности.

Сейчас главный бухгалтер имеет право совмещать свою должность с должностью кассира. Это не снижает ответственность за сохранность денежных средств.

Поступление и выдача денег осуществляется на основании первичных документов:

а) поступление: приходный кассовый ордер

б) выдача: расходный кассовый ордер

Основные реквизиты:

- наименование;
- номер;
- дата выписки;
- от кого получены деньги или на какие цели выданы;
- сумма прописью

ПКО подписывается кассиром, затем главным бухгалтером. К нему прикладывается квитанция, которая отрывается и отдается лицу, внесшему деньги в кассу.

РКО выписывается главным бухгалтером и подписывается главным бухгалтером, затем передается в кассу предприятия.

Аналитический учет кассовых операций ведется кассиром в “Кассовой книге” или в “ Отчете кассира”. По мере движения наличных денежных средств на основании первичных документов производятся записи в кассовую книгу при поступлении и расходовании денег. Кассовая книга ведется ежедневно. В конце дня выводится остаток денег в кассе. Если движение денежных средств незначительное, то аналитический учет понедельно. Аналитический учет кассовых операций ведется в кассовой книге в двух экземплярах. Выдача денежных средств кассиром осуществляется только на основании РКО.

Синтетический учет ведется на счете 5000 “Касса”.

Дебет - поступление денежных средств Кредит - 5100, 5200, 5500, 4010, 4800, 4200 и др.

Кредит - выдача наличных денежных средств - Дебет 6700, 4200, 4610, 5100, 5200 и др.

Синтетический учет ведется в ведомости № 1 по Дебету счета 5000, по Кредиту счета 5000 - в журнале-ордере №1.

Если предприятием осуществляется выдача иностранной валюты через кассу, то для ведения кассовых операций в валюте открывается специальный счет для учета денег в иностранной валюте и специальный счет для учета в национальной валюте в соответствии с курсом.

8.3. Учет денежных средств на расчетном счете

Порядок осуществления безналичных расчетов предприятий и организации определяется Положением Центрального банка Республики Узбекистан «О безналичных расчетах в Республике Узбекистан» (зарегистрировано МЮ 3.06.2013 г. N 2465 на государственном языке) с последующими внесенными изменениями. Причем данное Положение не распространяется на порядок

осуществления безналичных расчетов с участием физических лиц.

Для осуществления расчетных операций в наличной и безналичной форме предприятие открывает в учреждении банка расчетный счет. Право открытия расчетного счета предоставляется организации, которая является юридическим лицом и имеет самостоятельный баланс. Открытие расчетного счета регулируется законодательством, в соответствии с которым предприятие предоставляет банку следующие документы:

1) заявление на открытие расчетного счета;

2) свидетельство о регистрации предприятия;

3) копия Устава предприятия, заверенного нотариально, и Учредительного договора;

4) карточка с образцами подписей и оттиском печати - 2 экземпляра - заверенные нотариально;

5) справка о постановке на учет в налоговую инспекцию и пенсионный фонд.

На основании этих документов банк и предприятие заключают договор на расчетно-кассовое обслуживание, в котором оговариваются все условия расчетов между предприятием и учреждением банка.

Для осуществления расчетов по текущим операциям предприятия в учреждении банка предприятие предоставляет первичные документы, в которых указываются все необходимые реквизиты плательщика и получателя денежных средств:

1) наименование плательщика и получателя;

2) расчетный счет плательщика и получателя;

3) корреспондентские счета банков, обслуживающих предприятие плательщика и получателя;

4) наименование продукции, услуг, по которым идут расчеты;

5) сумма.

Расчетный счет в банке открывается предприятию и ему присваивается определенный номер, в соответствии с которым в дальнейшем производят все расчеты. Банк на каждое предприятие открывает лицевой счет, где и ведется учет движения денежных средств предприятия. Для зачисления денег на расчетный счет и их перечисление с расчетного счета предприятие предоставляет учреждению банка платежное поручение (требование) с подписями руководителя и главного бухгалтера, которые в дальнейшем сверяются с карточкой с образцами.

Аналитический учет операций на расчетный счет ведется в бухгалтерии предприятия на основании выписки из расчетного счета, которая предоставляется учреждением банка. Периодичность

составления выписок зависит от движения денежных средств на предприятии ежедневно или один раз в неделю.

Синтетический учет операций на расчетном счете ведется на счете 5100 “Расчетный счет” - активный (в банке - пассивный). Поступления - по Дебету (в выписке банка - по Кредиту), расход, списание денег - по Кредиту (в выписке - по Дебету). Сальдо дебетовое наличие денежных средств.

Регистр для ведения синтетического учета по Дебету счета 5100 - при журнально-ордерной форме - ведомость № 2, где на основании первичных документов в шахматном порядке отражается поступление денег на расчетный счет в течение месяца и подсчитывается оборот за месяц (итог ведомости).

Синтетический учет по Кредиту 5100 - ведется в журнале-ордере № 2, где отражаются записи по Дебету корреспондирующих счетов, в конце месяца - итог и конечный остаток, который равен:

остаток на начало месяца + обороты по ведомости № 2 - обороты журнала-ордера.

Полученный остаток записывается в ведомость № 2 и сверяется с выпиской по счету.

Для учета операций на расчетном счете с наличными денежными средствами применяются следующие первичные документы:

1) объявление на взнос наличными - применяется для зачисления денежных средств, оставшихся в кассе (несвоевременно выданная зарплаты, выручка от покупателей и др.)

2) чек - выдача денежных средств наличными с расчетного счета. Он находится в чековой книжке, которая выдается предприятию банком. При получении денег наличными заполняется чек в чековой книжке и корешок чека. В чеке и корешке указывается сумма денежных средств, на какие цели она получена (на хозяйственные нужды, для выдачи зарплаты). Чек и корешок подписывается руководителем и главным бухгалтером. Чек остается в банке, а корешок - как оправдательный документ - в кассе предприятия.

8.4. Учет денежных средств на валютном счете в банке

В связи с переходом к рыночной экономике предприятия получили право осуществлять операции с иностранной валютой. С этой целью в банке открывается валютный счет.

Основным нормативным документом регулирующий вопросы бухгалтерского учета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте является НСБУ №22 «Учет активов и обязательств выраженных в иностранной валюте» (Приказ министра экономики и

финансов Республики Узбекистан от 06.12.2024 г. №201, зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан от 19 декабря 2024 г. Регистрационный № 3587).

Предприятиям разрешено открывать **в одном банке – только один валютный счет в определенной иностранной валюте** (п. 22 Инструкции о банковских счетах, открываемых в банках Республики Узбекистан, рег. МЮ №1948 от 27.04.2009 г.).

Все операции в иностранной валюте в бухучете отражаются в сумовом эквиваленте на дату их совершения по курсу ЦБ**.** Такой порядок установлен специальным Положением о порядке отражения операций в иностранной валюте в бухгалтерском учете (рег. МЮ №1411 от 17.09.2004 г.).

Для совершения валютных операций банк должен иметь разрешение от ЦБ РУз (лицензию).

Операции с иностранной валютой совершаются в следующей валюте:

- евро
- фунты стерлингов

Для открытия валютного счет предприятие предоставляет в банк документы, аналогичные документам при открытии расчетного счета. Между банком и предприятием заключается “Договор о расчетно-кассовом обслуживании”.

При ведении операций на валютном счете предприятие имеет право зачислять выручку от ВЭД, покупать валюту и продавать ее.

Основные первичные документы для ведения валютных операций:

1) поручение на обязательную продажу валют

2) платежное поручение для ведения безналичных расчетов.

Для получения валюты наличными применяется чековая книжка.

Учет валютных операций ведется на счет. 5200 “Валютный счет”. Учет средств на этом счете ведется в измерениях: в валюте и в сумах. Пересчет валюты в сумы осуществляется по курсу ЦБ в момент зачисления валюты. Все остальные операции в валюте (перечисление средств для расчета с поставщиками, продажа, выдача средств в подотчет, командировочные), осуществляются в иностранной и отечественной валюте. Помимо учета валютных средств ведут учет курсовой разницы как прибыль или убыток.

Учет денежных средств в иностранной валюте ведется на счетах:

5210 – «Валютные счета внутри страны»

5220 – «Валютные счета за рубежом».

Для учета денежных средств в иностранной валюте, подлежащих продаже на рынке применяется счет 5530 «Прочие специальные счета»

По Дебет 5530 «Прочие специальные счета» отражаются операции, связанные со списанием иностранной валюты с транзитного счета в банке.

Списание с транзитного счета:

5530 «Прочие специальные счета» 5210 «Валютные счета внутри страны»

Продажа валюты:

Дебет 9220 «Выбытие прочих активов»

Кредит 5530 «Прочие специальные счета»

Зачисление выручки от продажи валюты:

Дебет 5110 «Расчетный счет» Кредит 9220 «Выбытие прочих активов»

Оставшаяся часть валютных средств отражается в учете аналогично учету денежных средств на расчетном счете. Зачисление выручки на валютном счете (в валюте)

Дебет 5200 Кредит 9010-9030 (в момент оплаты)

Дебет 5200 Кредит 4010 (в момент отгрузки) - в зависимости от формы расчета.

Учет - в сумах и валюте

Аналитический учет на счете 5200 «Валютный счет» ведется аналогично учету на счете 5100 «Расчетный счет»

8.5. Учёт денежных средств в других счётах банка

Учет операций по специальным счетам в банке ведется на счете 5500 «Счета учета денежных средств на специальных счетах в банках», который признан обобщить информации о наличии и движении денежных средств в национальной и иностранной валютах.

К счету 5500 могут быть открыты следующие счета:

5510 «Аккредитивы», 5520 «Чековые книжки», 5530 «Прочие специальные счета» и другие.

Счет 5510 «Аккредитивы» учитывает движение денежных средств, находящихся в аккредитивах.

При аккредитивной форме расчетов банк, открывший аккредитив (банк-эмитент), по поручению своего клиента (плательщика) и в соответствии с его указаниями берет на себя обязательство произвести платеж в пользу его контрагента- получателя средств или предоставить полномочия другому банку производить такие платежи *при условии предоставления получателем средств документов и выполнения иных условий, предусмотренных аккредитивом.*

Зачисление денежных средств в аккредитивы у плательщика отражается следующим образом:

Дебет 5510 «Аккредитивы»

Кредит 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютные счета внутри страны», 5220 «Валютные счета за рубежом» и др.

Средства в аккредитивах по счету 5510 «Аккредитивы» списываются по мере их использования (согласно выпискам банка), в дебет счета 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

Например, поставщик выполнил все условия договора и отгрузил товары соответствующего качества и вовремя; покупатель, открывший аккредитив, отражает получение товаров и закрытие аккредитива:

Дебет 2910 «Товары на складах»

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»;

и далее:

Дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредит 5510 «Аккредитивы».

Неиспользованные средства в аккредитивах восстанавливаются банком на тот счет, с которого они были перечислены:

Дебет 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютные счета внутри страны», 5220 «Валютные счета за рубежом» и др.

Кредит 5510 «Аккредитивы».

На счете 5520 «Чековые книжки» учитываются движение денежных средств, находящихся в чековых книжках.

Расчетный чек коммерческого банка представляет собой поручение клиента обслуживающего его банку произвести платеж со счета чекодателя на счет чекодержателя определенный суммы средств.

Чеки принимаются только при безналичных расчетах между физическими лицами и юридическими лицами/индивидуальными предпринимателями за товары, работу и услуги.

Депонирование денежных средств при выдачи чековых книжек отражается таким же образом, как и при открытии аккредитива:

Дебет 5520 «Чековые книжки»

Кредит 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютные счета внутри страны», 5220 «Валютные счета за рубежом» и др.

По мере оплаты выданных предприятием чеков сумма списывается с кредита счета 5520 «Чековые книжки» в корреспонденции со счетами учета задолженности и затрат.

Например, оплаченный чеком услуги по ремонту оргтехники:

Дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредит 5520 «Чековые книжки».

Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным банком (не предъявленным к оплате), остаются на счете 5520 «Чековые книжки».

При возвращении в банк чеков (оставшихся неиспользованными) счет 5520 кредитуется:

Дебет 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютные счета внутри страны», 5220 «Валютные счета за рубежом» и др.

Кредит 5520 «Чековые книжки».

Контроль, за движениями средств на чековых книжках, выданных подотчетным лицам для расчетов с предприятиями - кредиторами, ведется оперативно.

Аналитический учет по счету 5520 «Чековые книжки» ведется по каждой полученной чековой книжки».

На счете 5530 «Прочие специальные счета» учитывается движение, обособленно хранящихся в банке средств целевого финансирования (поступлений), в том числе, денежных средств, поступивших на содержание социальных объектов (детского сада, яслей и др.) от родителей, иных пользователей и из прочих источников; средств на финансирование капитальных вложений, аккумулируемых и расходуемых по просьбе предприятия с отдельного счета; субсидий правительственных органов и т.д.

Например, поступили деньги от грантодателя и зачислены на отдельный счет:

Дебет 5530 «Прочие специальные счета»

Кредит 8810 «Гранты».

Операции с денежными эквивалентами, находящимся в кассе предприятия, отражаются на счете 5610 «Денежные эквиваленты (по видам)».

На этом счете учитываются марки, билеты, путевки и прочие денежные эквиваленты по номинальной стоимости. По дебету счета 5610 отражается приобретение денежных эквивалентов в корреспонденции со счетами учета денежных средств, а по кредиту расходование в корреспонденции со счетами учета затрат.

Например, приобретены за счет предприятия путевки в пансионат для сотрудников:

Дебет 5610 «Денежные эквиваленты (путевки)»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Расходы по приобретению путевок списаны на затраты предприятия:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

Кредит 5610 «Денежные эквиваленты (путевки)».

На счете 5710 «Денежные средства (переводы) в пути» учитываются денежные средства (выручка от реализации, сданная

инкассатором, денежные переводы), которые выбыли из места хранения, но еще не поступили по месту назначения.

Этот счет является транзитным и выполняет функции связывающего звена для установления непрерывного контроля над движением средств.

Например, сданы наличные деньги инкассатором, но еще не зачислены на расчетный счет предприятия:

Дебет 5710 «Денежные средства (переводы) в пути»

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте».

При зачислении на расчетный счет:

Дебет 5110 «Расчетный счет».

Кредит 5710 «Денежные средства (переводы) в пути».

8.6. Учет краткосрочных инвестиций

В условиях рыночной экономики предприятия, имеющие свободные денежные средства обычно вкладывают их в ценные бумаги других предприятий с целью получения экономической выгоды на протяжении определенного периода времени. Такие вложения называются также финансовыми инвестициями.

Финансовые инвестиции - это активы в виде вложений в ценные бумаги, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта с целью получения дохода в виде процентов, дивидендов, прироста инвестированного капитала или для получения инвестирующей компанией других выгод.

Порядок бухгалтерского учета финансовых инвестиций определен в НСБУ № 12, утвержденным Министерством экономики и финансов 14 июня 2024 г. № 138 и зарегистрированным Министерством юстиции 18 июля 2024 г. № 3531.

В зависимости от срока, на который произведены финансовые вложения, они подразделяются на текущие (краткосрочные) и долгосрочные.

Ценные бумаги, которые предприятия намереваются реализовать (превратить в денежные средства) в течение одного года с момента их приобретения называются краткосрочными или высоколиквидными, а вложения в покупки этих бумаг краткосрочными вложениями.

Долгосрочные финансовые вложения - это те вложения в ценные бумаги, которые приобретаются с целью их использования на протяжении ряда лет.

В зависимости от права собственности финансовые вложения делятся на долговые и долевые ценные бумаги.

Долговые ценные бумаги представляют собой форму задолженности предприятия-эмитента (выпускающего ценные бумаги) инвестору (предприятию, покупающего ценные бумаги). Таким образом, эмитент обязуется выплатить инвестору определенную сумму по достижении установленного срока выплаты и систематически уплачивать процент по установленной ставке от номинальной стоимости ценных бумаг. Долговые ценные бумаги не являются свидетельством, характеризующим право собственности в имуществе эмитента.

Долевая ценная бумага подтверждает право владения инвестором доли собственности (капитала) в имуществе эмитента.

Группировка финансовых вложений по видам включают инвестиции в ценные бумаги (акции, облигации, сертификаты, государственные и местные процентные займы), инвестиции в дочерние хозяйственные общества, инвестиции в зависимые хозяйственные общества, инвестиции в предприятия с иностранным капиталом и прочие инвестиции.

Долгосрочные финансовые инвестиции одного предприятия в простые акции другого предприятия могут быть классифицированы в зависимости от процента акций с правом голоса, принадлежащих инвестору:

1. Если инвестор владеет свыше 50% акций с правом голоса (контрольный пакет) необходимо, чтобы инвестор составлял консолидированную (сводную) отчетность.

2. В случае, когда инвестор владеет от 20% до 50% акций с правом голоса считается, что он имеет значительное влияние на компанию-эмитент, поэтому акции должны учитываться по себестоимости плюс доля инвестора в нераспределенной прибыли предприятия, являющегося объектом инвестирования (метод долевого участия).

3. Когда инвестор имеет менее 20% акций с правом голоса инвестиции учитываются по наименьшей из стоимости - себестоимости или рыночной цене (метод стоимости).

Совокупность всех видов инвестиций, имеющихся на предприятии, называется инвестиционным портфелем.

Различают номинальную, текущую и рыночную стоимости финансовых инвестиций.

Номинальная стоимость - сумма, обозначенная на бланке ценной бумаги. Суммарная стоимость всех акций по номинальной стоимости отражает величину уставного капитала.

Текущая стоимость - цена продажи или обмена ценной бумаги между осведомленными независимыми сторонами - покупателем и продавцом ценной бумаги.

Рыночная стоимость - цена, определяемая как результат котировки ценных бумаг на рынке. Он отражает равновесие между спросом и предложением в определенном промежутке времени.

Финансовые инвестиции являются активами предприятия, поэтому они первоначально отражаются в бухгалтерском учете по себестоимости или цене приобретения. В себестоимость финансовых вложений включаются все фактически произведенные затраты или подлежащие уплате поставщикам в соответствии с договором; затраты на вознаграждения агентам и дилерам; сборы фондовых бирж и других регулирующих органов; налоги и сборы по переводу средств, вознаграждения за банковские услуги и т.п.

Если операции с финансовыми вложениями имеют регулярный характер и их рыночная цена систематически колеблется, в учете могут возникать операции по переоценке финансовых вложений. В этом случае изменение справедливой стоимости финансовых вложений может отражаться или не отражаться в учете в зависимости от категорий вложений и принятой на предприятии учетной политики.

Краткосрочные и долгосрочные финансовые вложения в момент их приобретения учитываются по стоимости приобретения, а в дальнейшем могут отражаться в себестоимости следующим образом:

а) текущие инвестиции:

- по рыночной стоимости;
- по наименьшему из значений: стоимости приобретения или рыночной стоимости.

Доход или убыток от изменения рыночной стоимости текущих инвестиций признается в том отчетном периоде, в котором он имеет место;

б) долгосрочные инвестиции:

- по стоимости приобретения;
- по стоимости с учетом переоценки;
- по наименьшему из значений: стоимости приобретения или рыночной стоимости.

При переоценке долгосрочных инвестиций сумма дооценки зачисляется в собственный капитал в качестве дохода от переоценки. При снижении стоимости финансовых инвестиций уменьшение производится за счет суммы дооценки тех же инвестиций, отраженной в собственном капитале. Если сумма снижения стоимости финансовых инвестиций превышает сумму дохода от переоценки, то эта разница

должна признаваться в качестве расхода. Сумма дооценки инвестиций, стоимость которой была снижена, относится на увеличение собственного капитала после погашения убытка от тех же инвестиций.

Предприятию в своей учетной политике необходимо определить, по какому из этих методов будут оцениваться инвестиции и если это будет справедливая (рыночная) цена, то отразить периодичность переоценок, в том числе по категориям инвестиций.

Если финансовые инвестиции учитываются по наименьшей из оценок, покупной или рыночной стоимости, балансовая стоимость инвестиций может определяться на основе стоимости общего инвестиционного портфеля в целом, либо по однородным группам, либо на основе каждой инвестиции в отдельности. Увеличение стоимости относится на собственный капитал, как доход от переоценки, а уменьшение признается как расход в отчете о финансовых результатах.

Если согласно принятой учетной политике финансовые вложения учитываются по наименьшей из оценок, себестоимости или рыночной стоимости, стоимость инвестиций, подлежащих отражению в бухгалтерском учете может рассчитываться тремя способами:

- на основе общего инвестиционного портфеля;
- по категориям и однородным группам инвестиций;
- на основе каждого вида инвестиций.

Финансовые вложения - затраты предприятия на приобретение ценных бумаг, т.е. вложения денежных, основных, нематериальных и прочих активов в совместные, дочерние предприятия, акционерные общества, товарищества, а также дебиторская задолженность в виде предоставленных займов другим предприятиям и организациям.

Учет инвестиции (вложений) ведется на счетах 5800 «Краткосрочные инвестиции» и 0600 «Долгосрочные инвестиции».

Учет наличия и движения долгосрочных инвестиций (вложений) в ценные бумаги других предприятий, уставные капиталы дочерних и зависимых хозяйственных обществ и других предприятий, созданных на территории страны и за рубежом, осуществляется на следующих счетах:

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».

Учёт наличия и движения краткосрочных (на срок не более одного года) инвестиций (вложений) предприятия в ценные бумаги других предприятий, процентные облигации государственных займов, займы,

предоставленные другим предприятиям и т.п. осуществляется на следующих счетах:

5810 «Ценные бумаги»;

5820 «Краткосрочные займы выданные»;

5890 «Прочие текущие инвестиции».

Суммы полученного дивиденда по акциям, проценты по облигациям зачисляются на расчетный счет в корреспонденции со счетом 9500 «Учета доходов от финансовой деятельности». При этом делается запись: Дебет счета 5110, Кредит счета 9520, 9530.

Для учета реализации ценных бумаг и определения учета от реализации используется счет 9220 «Выбытие прочих активов».

На балансовую стоимость реализованных или погашенных ценных бумаг дебетуется счет 9220 «Выбытие прочих активов», а кредитуется «Счета учета долгосрочных инвестиций» 0600 и «Счета краткосрочных инвестиций» 5800 и счет 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов» на прибыль, полученную от реализации ценных бумаг. Счет 9220 «Выбытие прочих активов» кредитуется в корреспонденции со счетами 5110 «Расчетный счет» и 5210 «Валютный счет» на выручку от реализации ценных бумаг и счетом 9430 «Прочие операционные расходы» на убытке, полученные от реализации ценных бумаг.

Долгосрочные облигации чаще всего выпускаются с отрывными талонами, по которым в течение срока обращения облигаций периодически выплачиваются проценты по ним. В таких случаях часть разницы между покупной и номинальной стоимостью облигаций списывается при каждом начислении причитающегося предприятию дохода. Если покупная стоимость приобретенных облигаций превышает их номинальную стоимость, то при каждом очередном начислении причитающихся по ним процентов фактических доходов уменьшается на погашение части превышения их стоимости над номиналом. Бухгалтерская запись на счетах следующая:

Дебет 4830 «Проценты к получению» - на сумму причитающихся процентов по облигациям:

Кредит 0610 «Ценные бумаги» - на часть превышения фактической стоимости облигаций над номинальной стоимостью,

Кредит 9530 «Доходы в виде процентов» - на остальную сумму причитающихся процентов, т.е. на разницу между суммами, отнесенными на счета 4830 «Проценты к получению» и 0610 «Ценные бумаги».

Глоссарий

Акцепт - согласие

Акцепт счета - согласие плательщика оплатить счет

Акцептная форма расчетов - форма безналичных расчетов между организациями за продукцию, работы и услуги

Аккредитив - поручение банка покупателя банку поставщика осуществить оплату продукции, отгруженной в адрес покупателя

Аккредитивная форма расчетов - форма безналичных иногородних расчетов за продукцию (услуги) посредством аккредитивов

Денежные средства предприятия - аккумулированные в наличной и безналичной формах деньги предприятия. Иногда к денежным средствам дополнительно относят высоколиквидные ценные бумаги

Денежные документы - почтовые марки, оплаченные авиабилеты, путевки в санатории и дома отдыха, марки государственной пошлины, вексельные марки, находящиеся в кассе организации

Денежные средства – часть оборотных активов, используемых хозяйствующим субъектом для осуществления расчетов

Депозитный сертификат - ценная бумага, выдаваемая вносителю денег и удостоверяющая его право на их возврат в оговоренный срок вместе с процентами

Долгосрочные финансовые вложения - вложения денежных средств или иного имущества в другие организации на срок более одного года, для получения дохода или контроля за их деятельностью

Валюта: а) денежная единица, лежащая в основе денежной системы страны; б) иностранные деньги, используемые в системе международных расчетов

Валюта иностранная - денежные знаки иностранных государств, кредитные средства обращения и платежа, используемые в международных расчетах

Валюта конвертируемая - денежные единицы, свободно обмениваемые на национальные валюты и международные платежные средства

Валюта неконвертируемая - денежная единица, функционирующая в пределах одной страны

Валютное регулирование - государственное регламентирование порядка осуществления расчетов с иностранными партнерами, операций с валютой и золотом

Валютный контроль — регулирование размера наличности в иностранной валюте, ее обменного курса на другие валюты

Валютный курс - цена денежной единицы одной страны,

выраженная в денежной единице другой страны

Вексель - вид ценной бумаги, представляет собой письменное долговое обязательство, составленное в соответствии с законом в форме, дающее право его владельцу требовать по наступлении срока с векселедателя или акцептанта(ов) уплаты оговоренной денежной суммы

Заем - это взятые в долг деньги или имущество у других организаций (кроме банков) с обязательством их возврата

Краткосрочные финансовые вложения - вложения денежных средств или иного имущества в другие предприятия на срок менее одного года для получения дохода или контроля за их деятельностью

Кассовый ордер - документ, оформляющий операции по поступлению и выдаче наличных денег из кассы

Лимит кассы - сумма наличных денежных средств в кассе предприятия, размер которых устанавливается банком в зависимости от конкретных условий функционирования организации

Облигация - долговая ценная бумага. Ее владелец получает доход в форме определенного процента

Оборотные активы - материальные оборотные средства, средства в текущих расчетах, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, расположенные в балансе в порядке возрастающей ликвидности

Платежное поручение - письменное распоряжение плательщика обслуживающему его банку осуществить платеж

Платежное требование - документ, представляемый в банк получателя с требованием к плательщику об уплате указанной суммы

Подотчётные лица - работники предприятий, получившие деньги под отчёт на командировочные расходы и хозяйственные нужды

Расчетный счет - счет, открываемый организациям в банках для хранения денежных средств и осуществления безналичных расчетов

Средства в расчетах - долги предприятий и лиц данному хозяйственному органу

Вопросы для самопроверки

1. Экономическое содержание и сущность денежных средств.
2. Учет операций наличных и безналичных расчетов.
3. Каковы правила расчетов наличными денежными средствами из кассы предприятия?
4. Какими первичными документами оформляются кассовые операции?

5. С какими счетами корреспондируется счет 5000 «Счета учета денежных средств в кассе» при поступлении и расходовании денежных средств в кассе и на счетах банке?

6. Какие учетные регистры применяются для учета денежных средств в кассе и на счетах банке?

7. Порядок проверки кассы предприятия.

8. Как ведется учет по расчетному и валютному счету?

9. Учет операций по специальным счетам в банке

10. Какие хозяйственные факты отражаются на счетах 5500 «Специальные счета в банках» и 5700 «Переводы в пути».

11. Как ведётся учёт расчёта с подотчётными лицами?

ГЛАВА 9. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

9.1. Задачи учета труда и заработной платы.
9.2. Формы и системы оплаты труда.
9.3. Документальное оформление расчетов оплаты труда.
9.4.Синтетический и аналитический учет оплаты труда.
9.5. Виды удержаний из заработной платы и их учет.

9.1. Задачи учета труда и заработной платы

Произошли кардинальные изменения во многих сферах экономической деятельности, в том числе и в системе оплаты труда. Складываются новые отношения между государством, предприятием и работником по поводу организации труда. Переход на новые отношения внес изменения и в формы регулирования трудовых отношений. Теперь непосредственной юридической формой регулирования трудовых отношений являются тарифные соглашения и коллективный договор. Предприятия вправе выбирать системы и формы оплаты труда самостоятельно, исходя из специфики и задач, стоящих перед предприятием.

На первом месте по важности среди факторов, влияющих на эффективность использования рабочей силы, стоит система оплаты труда. Именно заработная плата, а зачастую только она является той причиной, которая приводит рабочего на его рабочее место.

Учет труда и заработной платы должен обеспечить оперативный контроль над количеством и качеством труда, за использованием средств, включаемых в фонд заработной платы и выплаты социального характера.

Новые системы организации труда и заработной платы должны обеспечить сотрудникам материальные стимулы. Необходимо учитывать так же, что формирование и величина прибыли зависят от выбранной системы оплаты труда.

Важнейшими задачами учета по оплате труда являются:

В установленные сроки производить расчеты с персоналом по оплате труда;

Своевременно и правильно включать в себестоимость продукции (работ, услуг) суммы начисленной заработной платы и отчислений органам социального страхования;

Собирать и группировать информацию по труду и заработной плате для оперативного руководства;

Оперативно контролировать состояние расчетов с органами социального страхования.

9.2.Формы и системы оплаты труда

Переход к рыночным отношениям вызвал к жизни новые источники получения денежных доходов в виде сумм. Начисленных к выплате по акциям и вкладам членов трудового коллектива в имущество предприятия (дивиденды, проценты).

Заработная плата - это основная часть средств, направляемых на потребление, представляющая собой долю дохода (чистую продукцию), зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяющуюся между работниками в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладом каждого и размером вложенного капитала.

Бухгалтерский учет по оплате труда с персоналом регламентируется законодательными актами, утвержденными Министерством экономики и финансов РУз, Агентством статистики РУз, Министерством Занятости и сокращения бедности РУз, Гражданским Кодексом РУз, Тудовым Кодексом РУз, Налоговым Кодексом РУз.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом Республики Узбекистан осуществляется правительством РУз. Органы, которым предоставлено право регулировать бухгалтерский учет, разрабатывают и утверждают обязательные для исполнения всеми предприятиями и организациями на территории Узбекистана нормативные документы.

Нормативное регулирование деятельности предприятий и организаций призвано обеспечить правильное и единообразное ведение бухгалтерского учета.

Существуют три основные формы заработной платы - *повременная, сдельная и аккордная*. Использование той или иной формы зависит от конкретных условий производства. В каждом конкретном случае должна применяться та из форм, которая в наибольшей степени соответствует организационно-техническим условиям производства и тем самым способствует улучшению результатов трудовой деятельности.

При *повременной заработной плате* работник получает денежное или иное вознаграждение в зависимости от количества отработанного времени. Определяется заработная плата путем умножения тарифной ставки на фактически отработанное время (в часах).

Ставки и оклады устанавливаются по результатам аттестации и тарификации каждого работника.

Чтобы разряды присваивались не произвольно, а по определенным критериям, разработаны тарифно-квалификационные требования и

продолжает действовать Квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов, служащих.

Повременная заработная плата имеет две системы - *простую повременную* и *повременно-премиальную.*

При *простой повременной системе оплаты труда* размер зарплаты зависит от тарифной ставки, соответствующей присвоенному квалификационному разряду, или от оклада и отработанного рабочего времени. По ней оплачивается труд незначительной части рабочих-повременщиков, руководящих работников, специалистов и служащих. Поскольку она слабо заинтересовывает работников в конечных результатах труда, для повышения материальной заинтересованности и улучшения производственных показателей полезно применять премирование.

При *повременно-премиальной системе* оплаты труда работник сверх заработка по тарифной ставке (окладу) за фактически отработанное время дополнительно получает премию за достижение определенных количественных и качественных показателей.

При *сдельной форме оплаты труда* заработок рабочему начисляется за каждую единицу произведенной продукции или выполненного объема работ по специальным расценкам. Расценки рассчитываются, исходя из тарифной ставки, соответствующей разряду данного вида работ и установленной нормы выработки (времени).

Сдельная форма оплаты труда в зависимости от способа учета выработки и применяемых видов дополнительного поощрения (премии, повышенные расценки) подразделяется на системы: *прямую сдельную, косвенную сдельную, сдельно-премиальную, сдельно-прогрессивную, аккордную*. В зависимости от способа определения заработка рабочего (по индивидуальным или групповым показателям работы) каждая из этих систем может быть *индивидуальной* или *коллективной.*

При *прямой сдельной системе* зарплаты труд оплачивается по расценкам за единицу произведенной продукции, которые определяются делением тарифной ставки разряда на соответствующую норму выработки или умножением тарифной ставки разряда работы на соответствующую норму времени. Общий заработок рассчитывается путем умножения сдельной расценки на количество произведенной продукции за расчетный период.

Создавая значительную лучшую материальную заинтересованность рабочего в повышении индивидуальной выработки, эта система оплаты труда в то же время слабо материально заинтересовывает его в достижении высоких общих показателей работы участка (цеха и пр.), а также в повышении качественных показателей работы, экономном

расходовании материальных ценностей. Поэтому она чаще применяется в сочетании с премированием рабочих за выполнение и перевыполнение как общих, так и конкретных количественных и качественных показателей.

При *косвенной сдельной системе* размер заработка рабочего ставится в прямую зависимость от результатов труда, обслуживаемых им рабочих-сдельщиков, как правило, эта система применяется для оплаты труда вспомогательных рабочих, занятых обслуживанием основных технологических процессов (наладчиков и настройщиков в машиностроении, помощников мастеров в текстильной промышленности и др.).

Общий заработок рассчитывается либо путем умножения ставки вспомогательного рабочего на средний процент выполнения норм обслуживаемых рабочих-сдельщиков, либо умножением косвенно сдельной расценки на фактический выпуск продукции обслуживаемых рабочих. Расценка определяется как частное от деления тарифной ставки рабочего, оплачиваемого по данной системе, на суммарную норму выработки обслуживаемых производственных рабочих.

При *сдельно-премиальной системе* рабочий сверх заработка по прямым сдельным расценкам дополнительно получает премию за определенные количественные и качественные показатели, предусмотренные действующими на предприятии условиями премирования.

При *сдельно-прогрессивной системе* зарплаты труд рабочего в пределах выполнения норм оплачивается по прямым сдельным расценкам, а при выработке сверх этих исходных норм - по повышенным.

Предел выполнения выработки, сверх которого работа оплачивает по повышенным расценкам, устанавливается, как правило, на уровне фактического выполнения норм за последние месяцы, но не ниже действующих норм. Размер увеличения сдельных расценок в зависимости от степени перевыполнения исходных норм определяется в каждом конкретном случае специальной шкалой.

При использовании сдельно-прогрессивной системы оплаты следует особое внимание уделить определению нормативной исходной базы, разработке эффективных шкал повышения расценок, учету выработки продукции и фактически отработанного времени. Важно также иметь в виду, что данная система заработной платы не слишком стимулирует рост качества продукции, может провоцировать более быстрый рост зарплаты по сравнению с ростом производительности труда.

При *аккордной системе* оплаты труда расценка устанавливается на весь объем работы, а не на единицу ее. Размер аккордной платы определяется на основе действующих норм времени (выработки) и расценок, а при их отсутствии - на основе норм и расценок на аналогичные работы. Обычно при данной системе оплаты рабочие премируются за сокращение сроков выполнения заданий, что усиливает стимулирующую роль этой системы в росте производительности труда.

Применяются и иные формы заработной платы. *Подряд* - это договор, по которому одна сторона - подрядчик, обязуется выполнить определенную работу по заданию другой стороны - заказчика, который в свою очередь обязуется принять и оплатить выполненную работу. Оплата труда производится только по конечному результату. Средства на оплату труда подрядного участка включают основную зарплату, формируемую, как правило, по установленным нормативам зарплаты на конечный результат работы, и премии по коллективным результатам, кроме того, могут производиться некоторые индивидуальные выплаты, главным образом поощрительного характера.

В основу *бестарифной системы оплаты труда* положен квалификационный уровень, характеризующий фактическую продуктивность работника. Он определяется как частное от деления фактической зарплаты работника за прошлый период на сложившийся на предприятии минимальный уровень зарплаты, на основе пропорций, заданных тарифной системой. За базу могут быть взяты не квалификационный уровень, а оклады и тарифы с учетом или без учета соответствующих премий.

Рейтинговая система применяется на многих предприятиях. Согласно данной системе оплаты труда, рейтинг конкретного работника определяет размер его месячной заработной платы.

Кроме того, работодателем может устанавливаться любая иная форма оплаты труда, не нарушающая интересы работника, а также не ухудшающая его положение по сравнению с предусмотренным в коллективном договоре и в законодательстве.

9.3. Документальное оформление расчетов оплаты труда

В соответствии с действующим Трудовым кодексом РУз заработная плата выдается сотрудникам два раза в месяц, в сроки, установленные в коллективном договоре.

В первый раз выдается полный расчет за предыдущий месяц, а во второй -аванс за текущий. Размеры аванса и сроки его выдачи устанавливаются в коллективном договоре. Аванс устанавливается в процентном отношении к окладу или средней заработной плате за

предыдущий период. Сумма аванса не должна быть больше фактически заработанной за соответствующий период.

Документы по учету рабочего времени работников поступают в бухгалтерию, после чего производится их группировка с целью определения общего месячного заработка каждого работника и общего фонда заработной платы по фирме.

Основным сводным документом по исчислению заработной платы является расчетная ведомость. Основанием для составления расчетной ведомости служат следующие первичные документы:

- табель учета использования рабочего времени;
- справки-расчеты на отдельные виды доплат, сумм дополнительной заработной платы и пособий по временной нетрудоспособности;
- исполнительные листы и заявления работников на различные вычеты и удержания из заработной платы;
- платежные ведомости или расходные кассовые ордера на выданные авансы.

В платежной ведомости должны быть указаны показатели, связанные с выдачей заработной платы на руки: Ф.И.О., сумма к выдаче, расписка в получении.

Сотрудники получают заработную плату в кассе предприятия.

Для выплаты заработной платы из кассы устанавливаются жесткие сроки - три дня с момента получения наличных денежных средств в учреждении банка.

Если заработная плата не получена в установленные сроки, то в платежной ведомости против Ф.И.О. работника специальным штампом иди от руки делается отметка '"депонировано", а не выданные суммы называются депонентскими.

На лицевой стороне платежной ведомости кассир делает запись о ее закрытии. При этом указываются суммы, выданной наличными и депонированной заработной платы.

На депонентские суммы составляется реестр не выданной заработной платы.

Закрытая платежная ведомость и реестр не выданной заработной платы передаются кассиром в бухгалтерию. После их проверки бухгалтер выписывает расходный кассовый ордер на сумму выданной заработной платы, оформляет и передает его в кассу для составления отчета кассира.

Вся, не выданная в указанные сроки заработная плата, подлежит возврату на расчетный счет предприятия. При этом в объявлении на взнос наличными указывается, что это депонированные суммы. Эти суммы банк не может направлять на погашение задолженности

предприятия или на прочие выплаты, и обязан выдать их по первому требованию предприятия.

Выплата отпускных и расчета при увольнении оформляется либо расходным ордером, либо платежной ведомостью.

9.4. Синтетический и аналитический учет оплаты труда

Аналитический учет расчетов по оплате труда и начислению заработной платы осуществляется по следующим основным направлениям:

- по каждому работнику независимо от времени его работы на предприятии;
- по видам начислений;
- по источникам выплат;
- по структурным подразделениям;
- по видам оказываемых услуг, выполняемых работ.

В настоящее время согласно законодательству на предприятиях и в организациях используются три варианта организации такого аналитического учета:

по расчетно-платежным ведомостям

раздельно по расчетным и платежным ведомостям

по составленным компьютерным способом листкам «расчет заработной платы» (начислено, удержано и к выдаче) на основании которых заполняется платежная ведомость для выдачи заработной платы.

Первые два варианта используются в условиях ручной обработки документации, а последний - в условиях автоматизации учета.

Синтетический учет расчетов с работниками по оплате труда ведется на счет. 6700 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Счет пассивный, входит в группу счетов обязательств. На этом счете отражается состояние расчетов с работниками как состоящими, так и не состоящими в списочном составе предприятия по всем видам выплат.

К данному счёту могут быть открыты, следующие счета:

6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

6720 «Депонированная заработная плата»

По кредиту счёта отражают начисления по оплате труда, пособий за счёт отчислений на государственное социальное страхование и других сумм, а по дебету - удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счёта кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам.

Обязательства по зарплате и премиям, возникают в следующих случаях:

Обязательства по заработной плате (работникам, занятым непосредственно в производстве), начисление которой производится за счёт себестоимости. При этом делаются следующие бухгалтерские записи:

Дебет счёта 2010 «Основное производство» (оплата труда производственных рабочих);

Дебет счёта 2310 «Вспомогательные производства» (оплата труда рабочим вспомогательных производств);

Дебет счёта 2510 «Общепроизводственные расходы» (оплата труда цехового персонала и работников обслуживающих производств и хозяйств);

Кредит счёта 6710 (на всю сумму начисленной оплаты труда), если начисленная заработная плата относится к прямым или косвенным производственным затратам, она включается в себестоимость изготовленной продукции, оказанных услуг.

Если заработная плата начислена работникам, занятым, приобретением или созданием активов, погрузкой или разгрузкой материалов и прочими видами работ, связанных со снабжением, она включается в первоначальную стоимость активов:

Дебет счёта 0810 «Незавершенное строительство»

Дебет счёта 0820 «Приобретение основных средств»

Дебет счёта 0830 «Приобретение нематериальных активов»

Дебет счёта 1000 «Материалы»

Дебет счёта 2900 «Товары»

Кредит счёта 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Если начисленная заработная плата является расходом текущего периода, она не включается в себестоимость продукции, а отражается на счетах «Расходов» в зависимости от вида деятельности и характера работ в следующем порядке:

Дебет счёта 9410 «Расходы по реализации»

Дебет счёта 9420 «Административные расходы»

Дебет счёта 9430 «Прочие операционные расходы»

Кредит счёта 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Если обязательства не погашаются, так как сотрудник по субъективным причинам не получил заработной платы, то всю не выплаченную в течение 3 дней заработную плату и другие причитающиеся сотруднику деньги необходимо депонировать, для чего делается запись:

Дебет счёта 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит счёта 6720 «Депонированная заработная плата»

Выплаты работникам, которые в соответствии с действующими нормативными актами не включаются в состав затрат (издержек), например, материальная помощь, единовременные премии**,** ценные подарки и т.п., относятся за счет чистой прибыли.

Начисление сумм пособий по временной нетрудоспособности, пособий по беременности и родам и выплат, которые гарантированы обязательным социальным страхованием граждан, отражается в корреспонденции с дебетом счета. 6520 "Платежи в государственные целевые фонды".

По дебету счета 6710 отражаются удержания, вычеты и выплата заработной платы. Суммы заработной платы, пенсий, пособий, материальной помощи и т.д., выплаченные наличными, отражаются в корреспонденции с кредитом счет. 5010 «Денежные средства в национальной валюте». Если вместо выдачи наличными заработная плата перечисляется со счета предприятия на счет работника, то счет. 6710 корреспондирует с кредитом счет. 5110 «Расчетный счет».

Суммы удержанного подоходного налога отражаются в корреспонденции с кредитом счет. 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

Суммы удержаний по исполнительным листам отражаются в корреспонденции с кредитом счет. 6990 «Прочие обязательства».

Суммы, удержанные из заработной платы работников в возмещение потерь от брака, отражаются в корреспонденции с дебетом счет. 2610 «Брак в производстве».

Суммы удержаний в счет погашения подотчетных сумм, не возвращенных в установленные нормативными актами сроки, отражаются в корреспонденции с кредитом счет. 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки», 4230 «Авансы, выданные на общехозяйственные расходы».

Всем лицам, работающим по трудовому договору на предприятиях любых форм собственности, независимо от степени занятости, занимаемой должности, выполняемой работы, срока трудового договора и формы оплаты труда предоставляются ежегодные основные оплачиваемые отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка. Ежегодный основной оплачиваемый отпуск предоставляется продолжительностью не менее 24 рабочих дней.

9.5. Виды удержаний из заработной платы и их учет

В соответствии с законодательством из заработной платы рабочих и служащих производятся следующие удержания и вычеты:

государственные налоги, когда объектом обложения служит оплата труда, подоходный налог - 12%;

погашение задолженности по ранее выданным авансам;

возврат сумм, излишне выплаченных в результате неверно произведенных расчетов;

членские взносы профсоюзные организации;

возмещение материального ущерба, причиненного работникам предприятия;

суммы, выплачиваемые за неотработанные дни для использования отпуска (при увольнении);

взыскания некоторых видов штрафов:

а) по исполнительным документам;

в) за товары, проданные в кредит;

с) за брак продукции и т.д.

Подоходный налог с рабочих и служащих удерживается в порядке и размерах, установленных Налоговым кодексом Республики Узбекистан.

В соответствии с Инструкцией о составе фонда заработной платы, расходы организации, связанные с оплатой труда, и другие выплаты работникам делятся на три части: фонд заработной платы; выплаты социального характера; расходы, не относящиеся к фонду заработной платы и выплатам социального характера.

Удержания - это сумма, удерживаемая из начисленной заработной платы, согласно нормативных или иных установленных законом документов.

Действующие удержания и вычеты можно подразделить на две группы: обязательные, действующие для всех или для подавляющего большинства сотрудников, и индивидуальные, то есть применяемые для отдельных сотрудников и в отдельные периоды.

К обязательным удержаниям относятся подоходный налог.

К индивидуальным - погашение задолженности по ранее выданным авансам, возврат сумм, излишне выплаченных в результате неверно произведенных расчетов, возмещение материального ущерба, причиненного предприятию работником, суммы по исполнительным листам, удержания за брак, взыскание штрафов, суммы, излишне выплаченные за отпуск при увольнении работника и т.п. Классификация удержаний приведена в табл. 9.5.1.

Таблица 9.5.1

Классификация удержаний из заработной платы

Вид удержаний	Перечень удержаний	Особенности
Обязательные	индивидуальный взнос социального страхования; удержание налога на доходы физических лиц; удержание по исполнительным листам и надписям нотариальной конторы в пользу физических и юридических лиц; удержание по вступившему в закон силу приговору суда;	Для данного вида удержания согласия работника не потребуется
Удержания по инициативе работодателя	удержание за причиненный организации материальный ущерб; удержание за брак; удержание своевременно не возвращенной подотчетной суммы; удержание за предоставленные займы и ссуды; удержание излишне выданной заработной платы;	Удержание осуществляется на основании приказа (распоряжения) руководителя организации с указанием причины удержаний, с которыми должно быть ознакомлено под расписку лицо, с доходов которого производится удержания.
Удержания по инициативе члена трудового коллектива	удержание профсоюзных взносов; удержание в пользу физических или юридических лиц на основании письменного заявления работника	Удержания администрация организации должна производить и перечислять в сроки и лицу, которые указаны в заявлении работника

Удержание подоходного налога

Подоходный налог с рабочих и служащих удерживается в порядке и размерах, установленных законом Республики Узбекистан «О подоходном налоге с физических лиц» и Инструкции «О порядке начисления и уплаты подоходного налога с граждан Республики Узбекистан, иностранных граждан и лиц без гражданства», разработанной Минфином и налоговым комитетом Республики Узбекистан.

В состав совокупного дохода включаются доходы, полученные наличным или безналичным путем (то есть в порядке перевода на счет гражданина).

Удержанный подоходный налог (дебет счета 6710, кредит счета 6410) перечисляется в бюджет (дебет счета 6410 кредит счета 5110) не позднее дня фактического получения в банке наличных средств на оплату труда.

С 1 января 2019 года налог на доходы физических лиц удерживается по единой шкале в размере 12 %.

Удержание по исполнительным листам

Основанием для удержания алиментов служат исполнительные листы, а в случае их утраты-дубликаты; письменные заявления граждан о добровольной уплате алиментов: отметки ОВД в паспортах лиц о том, что в соответствии с решением судов эти лица обязаны уплачивать алименты.

Поступившие в бухгалтерии организации исполнительные листы или заявления плательщика регистрируют в специальном журнале или карточке и хранят как бланки строгой отчетности. О поступлении исполнительных документов бухгалтерия сообщаем судебным исполнителям.

В письменных заявлениях о добровольной уплате алиментов работники обязаны указать следующие данные: фамилию, имя, отчество заявителя и получателей алиментов, дату рождения детей или других лиц, на содержание которых взыскиваются алименты. Адрес лица, которое будет получать алименты, размер алиментов.

Удержанные суммы алиментов бухгалтерия должна не позднее чем в 3-х дневный срок со дня выплаты выдать взыскателю лично из кассы, или перевести по почте акцептованным платежным поручением, или перечислить на счет взыскателя по вкладам в отделение сберегательного банка на основании письменного заявления, организации. Взысканные суммы переводят по почте за счет взыскателя.

Учет расчетов с юридическими и физическими лицами по удержаниям в их пользу организации учитывают на счете 6990 «Прочие обязательства».

Суммы, удержанные из заработной платы (дебет счета 6710, кредит счета 6990), перечисляются (дебет счета 6990, кредит счета 5110) в день получения в банке средств по чеку на оплату труда.

Расчеты с физическими лицами по удержанным суммам могут быть произведены наличными (дебет счета 6990, кредит счета 5010). Выдачу наличных оформляют расходным кассовым ордером.

Удержание за причиненный организации материальный ущерб

Материальная ответственность членов трудового коллектива за ущерб, причиненный организации по их вине, предусматривается Кодексом законов о труде РУз.

Администрация организации вправе требовать от членов трудового коллектива и лиц, работающих по трудовому договору (контракту), возмещения, причиненного ущерба при наличии противоправных действий с их стороны, результатом которых и явился причиненный ущерб.

Различают полную и ограниченную материальную ответственность за причиненный материальный ущерб. При ограниченной материальной ответственности работник возмещает причиненный материальный ущерб в заранее установленном пределе - в размере действительных потерь, но не выше установленных законом. Полная материальная ответственность заключается в обязанности работника, по вине которого причинен ущерб, возместить его сполна независимо от размера.

Расчеты по возмещению персоналом материального ущерба отражается на счете 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба».

Если по итогам инвентаризации была выявлена недостача ТМЦ и в результате по сличительной ведомости подписанной членами комиссии и материально ответственным лицом, сумма выданной недостачи признана виновным лицом, то сумма недостачи подлежит удержанию из зарплаты.

Корреспонденция счетов по учету удержаний за причиненный материальный ущерб (недостачу материалов)

Содержание операций	Сумма, сум	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Списывается фактическая себестоимость недостачи;	1102	5910	1000
Отнесено на виновного, на сумму недостачи по фактической себестоимости;	1102	4730	5910
погашена задолженность виновным лицом :			
возмещение в пределах недостачи.	1102	6710	4730

В аналогичном порядке отражаются операции по списанию недостач оборудования.

Удержание за брак

Браком считается продукция, которая в силу имеющихся в ней дефектов не может быть использована по ее прямому назначению. Если брак исправимый, то сумма потерь (дебет счета 2610) будет складываться из расходов, связанных с его исправлением. Если брак неисправимый, то его потери складываются из стоимости материалов, израсходованных на бракованные изделия; начисленной заработной платы включительно до той операции, на которой произошел окончательный брак; начислений во внебюджетные социальные фонды; соответствующей части общепроизводственных расходов за минусом стоимости забракованного изделия по цене возможной реализации.

Наличные денежные средства выдаются под отчет (дебет счета 4220–4230, кредит счета 5010) на хозяйственные расходы, по приобретению ГСМ, представительские расходы, на командировки. Наличные выдаются в соответствии с приказом, на определенный срок, по истечении которого подотчетное лицо должно представить авансовый отчет с приложением оправдательных расходных документов. Если работник своевременно не возвратил неиспользованную сумму, то она может быть удержана по инициативе организации из заработной платы (дебет счета 6710, кредит счета 4220–4230).

Глоссарий

Бестарифные системы оплаты труда - формы организации оплаты труда, в которых не используются гарантированные тарифные ставки и должностные оклады. В основе бестарифных систем лежит долевое распределение заработанных коллективом средств между работниками в соответствии с принятыми коэффициентами в оплате труда разного качества.

Групповое вознаграждение - форма оплаты труда, при которой размеры вознаграждения отдельного сотрудника определяются результатами работы бригады, подразделения или всей организации.

Двойственный план оплаты - форма оплаты труда, при которой верхняя граница оплаты новых работников является существенно более низкой, чем оплата старых работников.

Коэффициент трудового участия - обобщающая количественная оценка личного трудового вклада каждого работника в конечные результаты труда группы работников. КТУ используется при коллективных формах оплаты.

При расчете КТУ учитываются: производительность труда, качество работы, соблюдение трудовой и производственной дисциплины, отношение к служебным обязанностям.

Натуральная форма оплаты труда - выдача работникам всей или части заработной платы в виде продукции, производимой предприятием, самими работниками или приобретаемой предприятием для этих целей, а также в виде оказываемых работникам услуг.

Переменная заработная плата - система вознаграждения, при которой размер компенсации работнику не является постоянным, а зависит от результатов его работы, результатов работы подразделения или организации в целом.

Переменная оплата труда - форма оплаты труда, при которой заработок зависит от количества затраченного времени с учетом квалификации работника и условий труда.

Повременная оплата труда - система заработной платы, при которой величина заработка работника зависит от фактически отработанного им времени и его тарифной ставки.

Повременно-премиальная оплата труда - система оплаты труда, при которой к сумме заработка по тарифу прибавляется премия в определенном проценте к тарифной сетке или к другому измерителю.

Премиальная оплата труда - дополнительная форма оплаты труда, которая применяется в сочетании с повременной или сдельной системой.

По своему назначению премии делятся на две группы:
- премии за основные результаты хозяйственной деятельности;
- премии за улучшение показателей отдельных сторон производственной деятельности (специальные премии).

Сдельная оплата труда - форма оплаты труда, при которой заработок зависит от количества произведенных единиц продукции с учетом их качества, сложности и условий труда.

Система оплаты труда - порядок оплаты труда работников предприятия, установленный на предприятии в соответствии с выбранной формой оплаты труда.

Тарифная система - форма оплаты труда, основанная на совокупности нормативно установленных ставок и тарифных коэффициентов, в соответствии с которыми устанавливается и изменяется уровень заработной платы работников.

В РУз тарифная система используется для регулирования уровня заработной платы работников бюджетной сферы. Основу тарифной системы составляют тарифные ставки, Единая тарифная сетка,

тарифно-квалификационные справочники, схемы должностных окладов, квалификационные справочники служащих.

Вопросы для самопроверки

1. Экономическая сущность и содержание заработной платы.
2. Какие задачи решает учет труда и заработной платы?
3. Как осуществляется учет отработанного рабочего времени?
4. Какие существуют формы и системы оплаты труда?
5. Каков порядок расчета основной и дополнительной заработной платы?
6. Какие бывают виды удержаний из заработной платы?
7. Каковы ставки отчислений единого социального налога?

ГЛАВА 10. УЧЕТ ТОВАРНО - МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

10.1. Задачи учета материалов и их классификация.
10.2. Учет материалов и оценка в текущем учете.
10.3. Учет поступления материалов и расчетов с поставщиками.
10.4. Учет материалов на складе и в бухгалтерии.
10.5. Учет расхода материалов по методам: FIFO, AVECO, LIFO.

10.1. Задачи учета материалов и их классификация

Состояние и эффективность использования производственных запасов - одно из главных условий успешной деятельности предприятия. Развитие рыночных отношений определяет новые условия их организации. Высокая инфляция, неплатежи и другие кризисные явления вынуждают предприятия изменять свою политику по отношению к оборотным средствам, искать новые источники пополнения, изучать проблему эффективности их использования.

Одним из условий непрерывности производства является постоянное возобновление его материальной основы - средств производства. В свою очередь, это предопределяет непрерывность движения самих средств производства, происходящего в виде их кругооборота.

Любое предприятие, независимо от вида экономической деятельности, размеров или формы собственности, ведет учет своих товарно-материальных запасов. Товарно-материальные запасы (ТМЗ) - это сырье и материалы, готовая продукция и товары, иными словами, любые материальные активы, которые предприятие использует в процессе своей деятельности.

ТМЗ нужны для дальнейшей продажи в ходе обычной деятельности, используются в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, а также для внутренних административных и социально-культурных целей.

Товарно-материальные запасы относятся к текущим активам, так как они обычно продаются или используются в течение одного года или одного операционного цикла. Как правило, они имеются у предприятия в виде:

материальных запасов;

молодняка и взрослых животных, находящихся на откорме и нагуле, выбранного из основного стада для реализации (без постановки на откорм), скота, принятого со стороны для реализации;

незавершенного производства;

готовой продукции;

товаров.

Объекты долгосрочных активов (здания, сооружения, транспортные средства, имущественные (исключительные) права и другие) также могут являться товаром в случаях, если они приобретены с целью перепродажи.

Порядок оценки, признания, учета товарно-материальных запасов определен НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» (рег. МЮ №1595 от 17.07.2006 г.)

Товарно-материальные запасы признаются в качестве актива, если:

существует уверенность поступления в будущем экономической выгоды, связанной с активом;

стоимость актива может быть достоверно оценена;

перешло право собственности на него.

Материальным носителем производственных фондов являются средства производства, которые подразделяются на предметы труда.

Производственные запасы, составляющие основную часть оборотных фондов. Они включают сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, горючее, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, тару и тарные материалы, запасные части для ремонта основных фондов, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы: инструменты и хозяйственный инвентарь стоимостью до пятьдесят минимальных оплат труда за единицу и сроком службы до года.

Поскольку материалы являются частью оборотных средств, от их организации и эффективности использования зависит не только процесс материального производства, но и финансовая устойчивость предприятия.

Все средства производства участвующие в процессе производства подразделяются на средства и предметы труда. Такое деление вытекает из различной их роли в производственном процессе.

Средства труда неоднократно участвующие в процессе производства постепенно переносят свои стоимости, возобновление натуральной формы происходит только после полного износа.

Предметы труда - объект воздействия человека для получения продуктов труда. В отличие от орудий труда они целиком потребляются в производственном процессе и полностью переносят свою стоимость. После каждого цикла производства их приходится заменять.

В целях обеспечения непрерывности определенная часть предметов труда должна находиться в запасе. Предметы труда, находятся на складе

и образуют производственные запасы, которые условно называют «материалы».

В хозяйственной практике производственные запасы относятся к оборотным средствам. В состав производственных запасов включают часть орудий труда, которые из-за своей специфики относятся к оборотным средствам. При создании производственных запасов предприятие определяет объем и структуру материалов.

Но нельзя считать, что чем больше объем запасов, тем выше гарантия непрерывности производства. Это может привести к нерациональному использованию запасов, т.к. производственные запасы пока находятся на складе и не участвуют в процессе производства это равно снижение эффективности. Кроме того, на запасы уходит часть средств, которая не может быть использована на другие цели.

Главная задача - оптимизация размеров производственных затрат, исходя из особенностей заготовления, производства и рационального использования в производстве.

Установка оптимального уровня, производственных запасов, имеет важное значение для контроля над сохранностью материальных ценностей, направленных на экономическую заинтересованность предприятия в экономии материальных ресурсов.

Сохранность и рациональное использование обусловлено тем, что материальные ресурсы - часть национального богатства страны. Добыча обходится дорого, а запасы полезных ископаемых невосполнимы.

Экономическая стратегия должна исходить из реализации курса на ресурсосбережение. Особое внимание надо уделить снижению материальных затрат и материалоемкости продукции путем принятия новых решений, внедрения новых технологий, норм переработки и т.д. Этого можно достигнуть увеличением использования прогрессивных конструкционных материалов, металлических порошков и пластмасс, заменой дорогостоящих материалов более дешевыми, синтетическими без снижения качества продукции, сокращением отходов производства.

Серьезные требования предъявляются к учету материалов. Данные учета должны содержать всю необходимую информацию для осуществления контроля над движением и рациональным использованием производственных запасов. Отсутствие четкого учета приводит к срывам контроля над наличием и расходом материалов, которые должны находится в сфере влияния руководства предприятия. Надо, чтобы учет был оперативным и точным, а объем информации достаточной для принятия управленческих решений.

Эти основополагающие требования конкретизированы в

индивидуальных задачах:

- получение достаточных данных об остатках материалов, по их объему и структуре, необходимых для управления и обеспечения бесперебойной работы;
- контроль над сохранением материалов, как в местах хранения, так и в местах потребления;
- выявление и отражение фактической себестоимости приобретения материальных ценностей;
- контроль над использованием материалов в процессе производства и использование в соответствии с установленными нормами;
- своевременное и правильное начисление фактической себестоимости израсходованных материальных ресурсов и их отнесение на себестоимость продукции.
- систематический контроль над выявлением излишних и неиспользуемых материалов, их реализацией;
- своевременное осуществление расчетов с поставщиками материалов.

Для обеспечения действенного контроля над сохранностью материальных ценностей немаловажное значение имеют организация маркетинга на предприятиях, состояния складского и весоизмерительного хозяйства.

К основным способам ведения учета материалов относятся:

- методы групп и оценки материальных ценностей.
- система документооборота по оформлению операций движения материалов;
- использование счетов бухгалтерского учета и системы учетных регистров для ведения синтетического и аналитического учета материалов;
- порядок проведения инвентаризации и отражения ее результатов в регистрах бухгалтерского учета;
- порядок обработки учета информации.

Важное значение имеет организация системы снабжения предприятия материальными ценностями, наличие хорошего складского хозяйства, оснащение учебных подразделений и мест хранения материалов современной вычислительной техникой, средствами регистрации и передачи информации.

Для правильного учета материалов на предприятии надо установить список личной ответственности за приемку/выдачу материальных ценностей, оформление операций и хранение материалов. С такими лицами должны заключаться письменные договоры о материальной

ответственности.

Должны быть определены лица, которым можно подписывать документы на выдачу материалов и т.д.

В процессе производства материалы используются различно. Одни из них полностью потребляются в производственном процессе (сырье и материалы), другие – изменяют только свою форму (смазочные материалы, краски), третьи – входят в изделия без каких – либо внешних изменений (запасные части), четвертые – только способствуют изготовлению изделий, не входят в их массу или химический состав (инструменты) (рис.10.1.1)

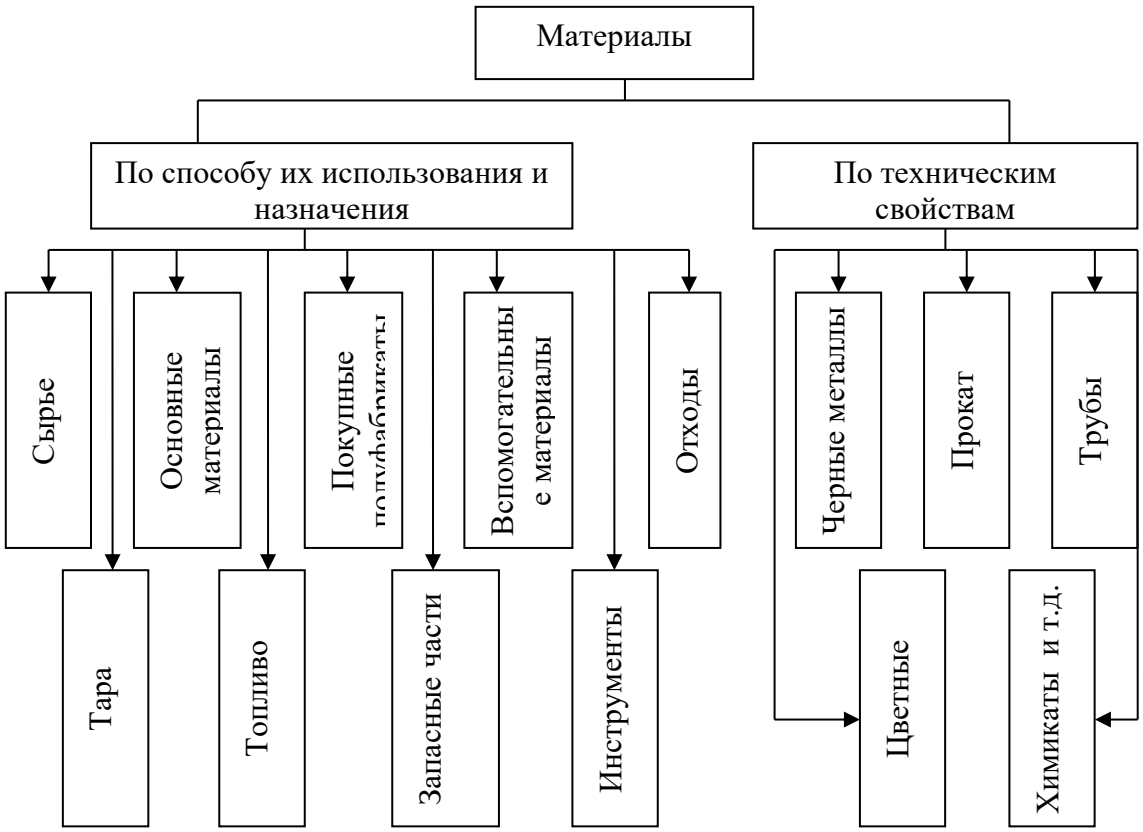

Рисунок 10.1.1. ***Классификация материалов***

1. По критерию функциональной роли материалов и их назначению в процессе производства (экономическая классификация):

- сырье (руда, хлопок-сырец и т.д.);
- основные материалы (металл, ткань);
- покупные полуфабрикаты (детали, которые войдут в изделия);
- вспомогательные материалы;
- отходы;
-тара (инвентарная - многократно обслуживает производство, учитывается в составе ОС - например, контейнер; неинвентарная -

реализация вместе с товаром; залоговая - дается залог, затем возвращается тара);

- топливо;
- запасные части;
- инструменты.

2. По техническим характеристикам и физико-химическим свойствам предметов труда (техническая классификация):

- это систематизированный перечень, потребляемых в производстве МЦ с указанием наименования, сорта, марки, единицы измерения; каждой позиции присваивается свой номенклатурный номер. Типовая номенклатура утверждена Государственным комитетом статистики Республики Узбекистан для всех предприятий.

Материалы подлежат включению в бухгалтерский баланс организации при их поступлении по себестоимости. Порядок формирования себестоимости определяет НСБУ 4 «Товарно-материальные запасы» .

В необходимых случаях (при большой номенклатуре используемых материалов, интенсивном движении материалов внутри предприятия, в сельскохозяйственном производстве и др.) учет материалов может вестись по учетным ценам.

В составе ТМЗ должны также учитываться отходы, возникающие при переработке материалов. К отходам, образовавшимся при обработке материалов в процессе производства, относят остатки исходных материалов, потерявшие полностью или частично качества, свойственные данному виду материалов (полномерность, форму и др.).

Отходы материалов, которые могут быть использованы предприятием для изготовления продукции, выполнения работ, услуг или на хозяйственные нужды, называют возвратными. Отходы материалов, которые невозможно использовать внутри предприятия или реализовать на сторону, а также невидимые отходы (усушка, угары и т.п.) называют безвозвратными.

Стоимость возвратных отходов уменьшает сумму затрат производства. На основании накладных на сдачу на склад отходов материалов составляют группировочную ведомость о списании их стоимости с затрат по соответствующим заказам.

10.2. Учет материалов и оценка в текущем учете

Материалы подлежат включению в бухгалтерский баланс организации при их поступлении по себестоимости.

Себестоимость материалов включает:

- суммы, уплачиваемые поставщику по договору;

- затраты, связанные с их приобретением.

К затратам, связанным с приобретением материальных запасов, относятся:

- таможенные пошлины и сборы;

- суммы невозмещаемых налогов и сборов, связанных с приобретением материалов;

- комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим и посредническим организациям, через которые приобретены материалы;

- расходы по сертификации материалов и их испытанию в соответствии с техническими условиями, связанными с их приобретением;

- транспортно-заготовительные расходы по заготовке и доставке материалов до места их текущего расположения или использования. Они включают затраты по заготовке, оплате тарифов (фрахт) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировке материалов всеми видами транспорта до места их текущего расположения или использования, включая расходы по страхованию рисков при транспортировке;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов.

В себестоимость материалов включаются также расходы, связанные с работами по дополнительной обработке и доведению материальных запасов до состояния, пригодного к использованию, выполненные как собственными, так и сторонними организациями. В эти затраты включаются затраты по сортировке, фасовке (упаковке) и приведению их в товарный вид.

Торговые дисконты, скидки и другие подобные вычеты производятся при определении затрат на приобретение товарно-материальных запасов.

Следует обратить внимание на НСБУ № 4, которым определено, что денежные скидки, полученные в результате досрочной оплаты либо в результате большого объема закупок, либо других подобных причин, предусмотренных соглашением сторон, не уменьшают стоимость приобретенных товарно-материальных запасов, а относятся на результаты финансово-хозяйственной деятельности в том отчетном периоде, в котором они возникли.

Не включаются в себестоимость материалов, а признаются расходами периода следующие расходы:

- расходы по открытию аккредитива, комиссии банка за переводы, комиссии по конвертации валюты при приобретении материалов за иностранную валюту и другие банковские услуги;

- расходы по подготовке, регистрации и закрытию контрактов по приобретению материалов;

- другие расходы, не связанные непосредственно с приобретением материалов.

Не включаются в себестоимость материалов проценты за пользование кредитом при приобретении (изготовлении) материальных запасов полностью или частично за счет заемных средств.

При отсрочке или рассрочке платежа за приобретаемые материалы последние принимаются к бухгалтерскому учету по стоимости без учета суммы отсрочки или рассрочки платежа. Разница между стоимостью материалов без учета предоставленной отсрочки или рассрочки и общей суммой платежей за приобретаемые материальные запасы признается финансовым расходом (затраты по процентам) на протяжении периода отсрочки или рассрочки платежа, в зависимости от удельного веса текущего платежа в общей сумме платежей по отсрочке или рассрочке.

Затраты по приобретению материальных запасов определяются на основании первичных документов (счет-фактура, акт приема-передачи, акт инвентаризации и др.).

10.3. Учет поступления материалов и расчетов с поставщиками

Учет материалов по фактической себестоимости целесообразно вести на предприятиях с небольшими объемами производства и небольшим количеством наименований материалов.

Бухгалтерские проводки, отражающие формирование фактической себестоимости материалов непосредственно на счетах группы 1000 «Материалы», следующие:

Предприятия-плательщики НДС имеют право на зачет суммы налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате (уплаченного) по фактически полученным материалам (согласно выставленному поставщиком счету-фактуре), при условии их использования в целях облагаемого оборота, включая оборот по нулевой ставке, а также для собственных нужд (вычитаемые расходы).

Поступление материалов, приобретенных за плату		
	Дебет	Кредит
Отражена покупная стоимость материалов на основании накладной или счета-фактуры поставщика	1000 «Материалы»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражены транспортные расходы по приобретению материалов (на основании	1000 «Материалы»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

счета-фактуры транспортной организации)		
Отражены расходы (услуги) посреднической организации при приобретении материалов	1000 «Материалы»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражены расходы по доработке материалов	1000 «Материалы»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 2310 «Вспомогательное производство» и др.
У предприятия-плательщика НДС: отражается зачет НДС по материалам (по счету-фактуре поставщика) и расходам, непосредственно связанным с их приобретением	4410 «Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)» 6410 «Задолженность по пла-тежам в бюджет (по видам)»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 4410 «Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)»

Стоимость материалов, приобретенных со скидкой, формируется без учета скидок, т.е. материалы следует принять к учету по стоимости, включая скидку. К зачету покупатель сможет принять сумму фактически уплаченного НДС (плательщик НДС), а сумму скидки включит в прочий операционный доход отчетного периода.

Оприходование материалов со скидками отражается записью:

	Дебет	Кредит
Отражена покупная стоимость материалов на основании счета-фактуры поставщика	1000 «Материалы» - стоимость без учета скидок	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - на сумму, подлежащую оплате 9390 «Прочие операционные доходы» - на сумму скидки

Такая проводка дается в случае, если условие о скидке предусмотрено договором и покупатель полностью выполнил условия для получения скидки до отгрузки ему продукции. То есть сумма скидки известна, она отражена в счете - фактуре и не отягощена выполнением каких-либо обязательств в будущем.

Возможны варианты предоставления скидок в зависимости от выполнения каких-либо обязательств в будущем покупателем. Например, покупателю предоставляется скидка в размере 5 % при оплате полной суммы в течение 10 дней, размер скидки снижается до 3 % при оплате в течение 20 дней и т.д. В таких случаях проводки будут следующими:

	Дебет	Кредит
Отражена покупная стоимость материалов на основании счета-фактуры поставщика	1000 «Материалы» - стоимость без учета скидок	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Оплачена покупка с учетом скидки	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	5110 «Расчетный счет»
Отражен доход на сумму скидки	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	9390 «Прочие операционные доходы» - на сумму скидки

Фактическая себестоимость материалов, полученных в счет вклада в уставный капитал_предприятия, определяется исходя из денежной оценки, согласованной его учредителями (участниками) и подтвержденной в необходимых случаях оценкой независимого эксперта.

Организация - получатель имеет право принять в зачет НДС, уплаченный поставщикам по материалам, полученным в качестве вклада в уставный капитал.

В случае если расходы по доставке (транспортно - заготовительные расходы) берет на себя принимающая сторона, то фактическая себестоимость материалов увеличивается на сумму произведенных расходов.

Оприходование материалов, внесенных в качестве вкладов в уставный капитал предприятия, производится по следующим проводкам.

Дебет	Кредит
4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»	8330 «Паи и вклады»
1000 «Материалы»	4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»
4410 «Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)» 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	4610 “Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал» 4410 «Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)»

Фактическая себестоимость материалов, полученных предприятием по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. В случае если расходы по доставке (транспортно-заготовительные расходы) берет на себя принимающая сторона, фактическая себестоимость материалов увеличивается на сумму произведенных расходов.

Дебет	Кредит
1000 «Материалы»	8530 «Безвозмездно полученное имущество»

Стоимость безвозмездно полученных материалов подлежит включению в совокупный доход предприятия и обложению налогом на прибыль и единым налоговым платежом.

Учет транспортно-заготовительных расходов

Расходы по заготовке и доставке товарно-материальных запасов до места их текущего расположения или использования включаются в их себестоимость (НСБУ № 4). В состав транспортно-заготовительных расходов включаются:

- затраты по заготовке;
- расходы по оплате тарифов (фрахт) за погрузочно-разгрузочные работы;
- расходы по транспортировке товарно-материальных запасов всеми видами транспорта до места их текущего расположения или использования;
- расходы по страхованию рисков при транспортировке товарно-материальных запасов.

Транспортно-заготовительные расходы можно списывать на стоимость приобретенных товарно-материальных запасов одним из следующих методов:

- прямым методом, при котором транспортно-заготовительные расходы включаются в себестоимость соответствующих товарно-материальных запасов, например, в договорную стоимость при приобретении за плату, в стоимость запасов, вносимых в качестве вклада в уставный капитал, или в текущую стоимость безвозмездно полученных ценностей и т. п.
- методом распределения, при котором транспортно-заготовительные расходы сначала относятся на счет 1510 «Заготовление и приобретение материалов», а затем списываются на себестоимость соответствующих запасов или по мере их использования включаются в производственные затраты (счет 2010, 2310 и др.) и/или в расходы периода (9400) по элементу «Материалы».

Сумма транспортно-заготовительных расходов при втором методе распределяется между остатком товарно-материальных запасов на конец периода и выбывшими за период по различным основаниям товарно-материальными запасами. Транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к выбывающим товарно-материальным запасам, рассчитываются следующим образом:

ТЗР выб = Средний процент ТЗР х Выбывшие ТМЗ.

Средний процент ТЗР = (ТЗР на начало периода + ТЗР за период) / (ТМЗ на начало периода + ТМЗ, поступившие за период).

Применяемый метод учета транспортно-заготовительных расходов следует раскрыть в учетной политике предприятия.

НСБУ № 4 предусматривает и такой вариант, при котором затраты, связанные с приобретением товаров, включая транспортно-заготовительные расходы, относятся на расходы периода (по реализации) предприятия в том отчетном периоде, в котором они возникли. Это положение касается товаров, которые приобретаются для перепродажи.

Затраты предприятия, связанные с работой собственного транспорта предприятия (затраты транспортного цеха), учитываются, как правило, на счете 2310 «Вспомогательное производство».

Часть этих расходов, связанная с выполнением работ по транспортировке материалов, подлежащих оплате покупателями сверх цены материалов, списывается с кредита счета 2310 «Вспомогательное производство» в дебет счета 9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг». Соответственно, суммы, предъявленные к оплате за оказанные транспортные услуги, проводятся по дебету счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» в корреспонденции с кредитом счета 9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг». Но при этом следует учесть, что доходы от предоставления транспортных услуг можно отражать таким образом только при наличии у предприятия лицензии на данный вид деятельности. Сумма начисленного НДС отражается по кредиту счета 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» в корреспонденции со счетом 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

Затраты предприятия, связанные с транспортировкой материалов, не подлежащие оплате покупателем отдельно, учитываются по дебету счета 9410 «Расходы по реализации» в корреспонденции с кредитом счета 2310 «Вспомогательное производство».

10.4. Учет материалов на складе и в бухгалтерии

Для учета движения материалов применяется первичная учетная документация, отвечающая требованиям основных положений по учету материалов и приспособленная для автоматизированной обработки информации.

К основным первичным документам по учету материалов относятся:

1. Журнал учета поступающих грузов (регистрация на основе

транспортных документов).

2. Доверенность подотчетным лицом для получения ТМЦ, грузов (агент снабжения, экспедитор).

3. Журнал учета выданных доверенностей.

4. Приходный ордер (оформление ТМЦ на склад). Составляется в день поступления материалов на склад материально ответственным лицом.

5. Акт о приемке материальных ценностей (если есть какие-либо несоответствия: количество, нет документов, качество). Составляется вместо приходного ордера в двух экземплярах в присутствии представителя поставщика или другого незаинтересованного лица. Один экземпляр передается поставщику, один экземпляр - вместо приходного ордера.

6. Лимитно-заборная карта - для учета отпуска, расхода материалов. Это ограничение на ту часть **Материалов**, которую следует выдать со склада кладовщиком цехам подразделениям и др.

7. Карточка складского учета (ведется на складе и составляется для каждого номенклатурного номера).

Кладовщик указывает:

- остаток материалов на начало месяца;
- приход;
- выдачу (расход);
- остаток на конец месяца.

8. Реестр приемки-сдачи документов (отражаются все приходно-расходные документы, которые передаются в бухгалтерию).

9. Ведомость учета остатков материалов на складе (в нее попадают данные из карточек складского учета).

Приемка груза осуществляется в соответствии с инструкцией «О порядке приемки груза». Если выявлено несоответствие, то комиссия составляет акт о приемке груза. Это основание для предъявления претензий. При автомобильных перевозках акт можно не составлять, а сделать отметку на транспортной накладной. На поступившие материалы получают расчетные документы, которые регистрируются в журнале учета поступивших грузов. Затем эти документы сверяют с договором поставки. Если все в порядке, то производится акцепт и расчетные документы оформляются бухгалтерией для оплаты. Для подотчетных лиц выписывается приходный ордер: один экз. - в бухгалтерию, один - остается на складе.

Остатки материалов выводятся по формуле:

$$О_{конечные} = О_{начальные} + П - Р$$

Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом,

которого принимают на работу по согласованию с главным бухгалтером. С кладовщиком заключают по установленной форме типовой договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

При отсутствии должности заведующего складом его обязанности могут быть возложены на любого работника с его согласия с обязательным заключением договора о материальной ответственности. От занимаемой должности кладовщик может быть освобожден только после сплошной инвентаризации ТМЦ и передачи их по акту.

Учет движения остатков материалов кладовщик осуществляет в карточках складского учета. На каждый номенклатурный номер открывают отдельную карточку. Поэтому складской учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении.

Запись в карточках кладовщик делает на основании первичных документов в день совершения операции. После каждой записи выводят остаток материалов. В результате склад располагает оперативными сведениями о состоянии запасов. Если остаток материалов будет выше или ниже установленной нормы, заведующий складом обязан сообщить об этом в отдел снабжения.

Ведение складского учета материалов допускается также в книгах сортового учета, которые содержат те же реквизиты, что и карточки складского учета.

Организация документооборота по приему и учету материалов - определение перечня и формы первичных документов (если нет нормативно установленных), порядок их оформления, передачи на исполнение и другие вопросы - определяются учетной политикой предприятия.

Приемка и оприходование поступающих материалов и тары под материалы оформляется на складе **приходным ордером** (форма №М-4) при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству).

На массовые однородные грузы, прибывающие от одного и того же поставщика несколько раз в течение дня, допускается составление одного приходного ордера в целом за день. При этом на каждую отдельную приемку материала в течение этого дня делаются записи на обороте ордера, которые в конце дня подсчитываются и общий итог записывается в приходный ордер.

Вместо приходного ордера приемку и оприходование материалов можно оформлять, проставляя на документе поставщика (счет, накладная и т.п.) штамп с теми же реквизитами, что и в приходном ордере. В этом случае нужно заполнить реквизиты указанного штампа и

поставить очередной номер приходного ордера. Такой штамп приравнивается к приходному ордеру.

При перевозке грузов автотранспортом поступающие материалы принимаются на основе **товарно-транспортной накладной** (прил. №№1, 2, 3 к Инструкции, рег. МЮ №1382 от 2.07.2004 г.), получаемой от грузоотправителя (при отсутствии расхождений между данными накладной и фактическими данными).

Если обнаружено несоответствие поступивших материалов ассортименту, количеству или качеству, указанным в документах поставщика, или – если качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, протечка жидких материалов и т.д.), приемку должна осуществлять специальная комиссия, которая оформляет ее **актом о приемке материалов** (форма №М-7). В состав комиссии должны быть обязательно включены материально ответственные лица предприятия и представители отправителя (поставщика) или представители незаинтересованной организации.

Если составляется приемный акт, приходный ордер не оформляется. Приемный акт также служит основанием для предъявления претензий и исков к поставщику и (или) транспортной организации.

Иногда в интересах производства материалы направляются непосредственно в подразделение предприятия, минуя склад. Такие партии материалов все равно отражаются в учете как поступившие на склад и переданные в подразделение предприятия. При этом в приходных и расходных документах склада и приходных документах подразделения делается отметка о том, что материалы получены от поставщика и выданы подразделению без завоза их на склад (транзитом). Перечень материалов, которые могут завозиться транзитом непосредственно в подразделения, должен быть оформлен распорядительным документом по предприятию.

Материалы, закупленные подотчетными лицами, приходуются на склад в общеустановленном порядке на основании подтверждающих покупку документов (счета и чеки магазинов, квитанция к приходному кассовому ордеру при покупке у другой организации за наличный расчет, акт или справка о покупке на рынке или у населения), которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

Материалы на склад могут сдаваться подразделениями. Такая операция оформляется **накладными на внутреннее перемещение материалов** (форма № М-11).

Первичные документы сдают в бухгалтерию. Лимитно-заборные

карты передают по мере использования лимита, но не позднее первого числа следующего месяца.

Поступившие со склада первичные документы по движению материалов в бухгалтерии подвергают проверке, а затем таксированию по твердым учетным ценам. После этого они служат основанием для записи в регистрах бухгалтерского учета.

В некоторых организациях в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. От карточек складского учета эти карточки отличаются лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном выражении, но и в денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборотами и остатками на соответствующих синтетических счетах. Это значительно снижает трудоемкость учета, но и в этом случае учет остается громоздким, поскольку в оборотную ведомость приходится записывать сотни номенклатурных номеров материалов.

Более прогрессивным является *оперативно-бухгалтерский* или *сальдовый метод* учета материалов. При сальдовом методе бухгалтерия не дублирует складской сортовой учет ни в отдельных карточках, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки складского учета, ведущиеся на складах.

Ежедневно или в другие установленные сроки работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках учета материалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца кладовщик переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек учета материалов в ведомость учета остатков материалов на складе (без оборотов прихода и расхода).

Сальдовый метод учета – один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки учетных данных.

Бухгалтерия предприятия осуществляет только денежный, суммовой учет движения ТМЦ, используя для этого ведомость № 10 «Движение материальных ценностей». Это основной регистр, отражающий движение ТМЦ в группировках, обеспечивающий контроль за сохранностью материалов по местам их хранения; поступление и остатки материалов; расчет фактической себестоимости окончательного расхода материалов, отпуск со складов, остатки ценностей в цехах

Основанием для заполнения ведомости № 10 служат реестры складов или накопительные ведомости .

Выявленные при инвентаризации недостачи товарно-материальных запасов (ТМЗ) отражаются в бухгалтерском учете следующим образом.

Недостача должна быть отнесена на счет виновных (материально ответственных) лиц, а при отсутствии такой возможности - на убытки предприятия.

10.5. Учет расхода материалов по методам: FIFO, AVECO, LIFO

На сумму стоимости материалов влияют как правильность формирования себестоимости приобретенных материалов, так и порядок их списания.

Материалы отпускаются в производство на основании документов по весу, объему, площади или счету в строгом соответствии с нормами и требованиями технологического процесса.

Расход материалов на производственные нужды предприятия (расходы на продажу и др.) отражается в бухгалтерском учете по кредиту счетов группы 1000 «Материалы» в корреспонденции с дебетом соответствующих счетов учета затрат на производство (расходов по реализации). Одновременно сумма отклонений, относящаяся к израсходованным материалам, подлежит списанию в дебет тех же счетов, по которым учтен расход материалов со счетов группы 1000 (если предприятием принят такой порядок списания отклонений).

Списание материалов на нужды основного, вспомогательного производств, на общепроизводственные и общехозяйственные нужды в связи с продажей продукции (работ, услуг)	
Дебет	Кредит
2010 «Основное производство»; 2310 «Вспомогательное производство»; 2510 «Общепроизводственные расходы»; 9410 «Расходы по реализации»; 9420 «Административные расходы» и др.	1000 «Материалы»; 1610 «Отклонение в стоимости материалов» (при использовании счетов 1510 и 1610)

Отпуск материалов в производство и иное выбытие производятся в оценке, рассчитанной одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средневзвешенной стоимости (AVECO);
- по способу FIFO (по себестоимости первых по времени приобретения материалов).

Порядок списания материалов должен быть установлен в учетной политике предприятия. При этом по каждому виду материалов могут

применяться различные методы списания.

По методу себестоимости каждой единицы оцениваются материалы, используемые в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.). Единица таких материалов, как правило, уникальна, то есть существует в единственном экземпляре.

По методу средневзвешенной стоимости (AVECO) стоимость каждой единицы определяется из средневзвешенной стоимости сходных единиц на начало периода и из стоимости сходных единиц, приобретенных или произведенных в течение периода. Средняя стоимость материалов может быть вычислена на периодической основе (периодический учет) или по ходу каждой дополнительной поставки (непрерывный учет).

Оценка стоимости материалов, списываемых в производство по методу средневзвешенной стоимости (AVECO) при непрерывном и периодическом учете.

Списание (отпуск) материалов по способу FIFO производится в оценке, рассчитанной исходя из допущения, что запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления). То есть запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка материалов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретения материалов, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретения материалов.

Пример. Предприятие в течение июня имело следующие операции по получению и расходу краски:

- 2 июня получено 200 кг краски по цене 80000 сум за 1 кг;
- 9 июня получено 600 кг краски по цене 81600 сум за 1 кг;
- 12 июня отпущено в производство 360 кг краски;
- 20 июня отпущено 200 кг краски;
- 25 июня получено 500 кг краски по цене 84500 сум за 1 кг.

Запасов краски на 1 июня на предприятии не было.

При использовании системы непрерывного учета на балансовых счетах ТМЗ ведется подробное отражение поступлений и выбытий товарно-материальных запасов. В результате этого в течение всего отчетного периода известны как наличие определенных видов ТМЗ на каждую определенную дату, так и себестоимость реализованных запасов.

Получено краски 1300 кг (200+600+500), в денежном выражении - 107210000 сум.

Отпущено краски в производство 560 кг, в денежном выражении - 45376000 сум.

Остаток на конец месяца составил 740 кг (1300-560), в денежном выражении - 61834000 сум (107210000-45376000).

N	Дата	Получено	Отпущено	Сальдо
	1.06			Нет
1	2.06	200 кг х 80000 сум= 16000000 сум		200 х 80000 =160000 00- 1-слой
2	9.06	600 кг х 81600 сум= 48960000 сум		600 х 81600 = 48960000 - 2 слой + 200 х 80000=16000000 - 1-слой
				800 кг **64960000 сум**
3	12.06		360кг: 200кг х 80000сум=16000000сум 160кг х 81600сум=13056000сум	440 х 81600 =35904000 - 2 слой
4	20.06		200х81600=16320000сум	240 х 81600 =19584000- 2 слой
5	25.06	500 кг х 84500 сум= 42250000 сум		500 х 84500= 42250000 - 3 слой + 240 х 81600= 195840 00- 2 слой
				740 кг **618340 00сум**
Итого		**1300 кг** **107210000 сум**	**560 кг** **45376000 сум**	**740 кг** **61834000 сум**

При применении системы периодического учета детальный учет ТМЗ в течение года (квартала или месяца) не ведется. Фактическое наличие товарно-материальных запасов определяется по результатам инвентаризации наличных запасов. Себестоимость реализованных ТМЗ не может быть определена до завершения инвентаризации, т.к. расчет себестоимости реализованных ТМЗ осуществляется по формуле:

Остаток ТМЗ на начало отчетного периода + Поступления ТМЗ - Остаток ТМЗ на конец отчетного периода = Себестоимость реализованных ТМЗ

Получено краски 1300 кг (200+600+500), в денежном выражении - 107210000 сум.

Отпущено краски в производство 560 кг. Отпуск краски в производство в денежном выражении определяется следующим

образом: 200 кг списывается по цене 80000 сум, 360 кг - по цене 81600 сум. В денежном выражении это составит 45376000 сум ((200x80000) + (360x81600)).

N	Дата	Получено	Отпущено	Сальдо
	1.06			нет
1	2.06	200 кг x 80000 сум =16000000 сум		
2	9.06	600 кг x 81600 сум = 48960000 сум		
3	12.06		360 кг ((200x80000)+(160x81600))=29056000 сум	
4	20.06		200 кг (200x81600)=16320000 сум	
5	25.06	500 кг x 84500 сум = 42250000 сум		
Итого за месяц		**1300 кг 107210000 сум**	**560 кг 45376000 сум**	**740 кг 61834000 сум**

Остаток на конец месяца составил 740 кг (1300-560), в денежном выражении - 61834000 сум ((240x81600) + (500x84500)).

Реализация излишних или неиспользуемых материалов

Продажа на сторону излишних или неиспользуемых материалов показывается в бухгалтерском учете как выбытие прочих активов. С кредита счетов группы 1000 «Материалы» в дебет счета 9220 «Выбытие прочих активов» списывается учетная цена продаваемых материалов, а с кредита счета 1610 «Отклонения в стоимости материалов» списывается (сторнируется) сумма отклонений, относящихся к ним (если предприятием принят такой порядок списания отклонений).

Финансовый результат от продажи материалов определяется с учетом расходов по продаже и относится в кредит счета 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов» или в дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы». Реализация товарно-материальных запасов за плату признается оборотом по реализации товаров и облагается налогом на добавленную стоимость.

Размер облагаемого оборота по НДС определяется на основе стоимости реализуемых материалов без включения в нее НДС. При этом при реализации импортированных товаров налогооблагаемая база не может быть ниже стоимости, принятой для исчисления налога на добавленную стоимость при импорте данного товара.

Реализация излишних или неиспользуемых материалов		
	Дебет	Кредит
Списана фактическая стоимость материалов	9220 «Выбытие прочих активов»	1000 «Материалы»; 1610 «Отклонения в стоимости материалов»
Отражен доход от реализации материалов	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9220 «Выбытие прочих активов»
Начислен НДС	9220 «Выбытие прочих активов»	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам) »
Отражена прибыль от реализации материалов	9220 «Выбытие прочих активов»	9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»
Отражен убыток от реализации материалов	9430 «Прочие операционные расходы»	9220 «Выбытие прочих активов»

Доход, полученный при реализации товарно-материальных запасов, отражается в составе прочих доходов при расчете налогооблагаемой базы по:

- налогу на прибыль;
- единому налоговому платежу.

Убыток при реализации материалов признается расходом, не вычитаемым из налогооблагаемой прибыли.

Как реализация отражается и возвратная тара в случаях, когда покупатель не вернул ее в срок, установленный договором.

Предприятие-поставщик должно включить в обороты по реализации стоимость возвратной тары.

При включении возвратной тары в облагаемый оборот налогооблагаемая база по НДС определяется на основе залоговой стоимости данной тары, включающей в себя сумму НДС.

Доходы от реализации возвратной тары, не возвращенной покупателем в срок, включаются в валовую выручку при расчете единого налогового платежа и налога на прибыль.

Безвозмездная передача материалов

Безвозмездная передача материалов, осуществляемая по договору дарения, оформляется накладной на отпуск материалов на сторону (актом передачи) и счетом-фактурой.

Безвозмездная передача материалов отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

Безвозмездная передача материалов		
	Дебет	Кредит
Списана стоимость безвозмездно передаваемых материалов	9220 «Выбытие прочих активов»	1000 «Материалы»
Начислен НДС со стоимости безвозмездно	9220 «Выбытие прочих активов»	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по

передаваемых материалов		видам) »
Списан убыток от безвозмездной передачи	9430 «Прочие операционные расходы»	9220 «Выбытие прочих активов»

Стоимость безвозмездно передаваемых материалов является объектом обложения НДС. Размер облагаемого оборота определяется исходя из цен без включения НДС, но не ниже фактических затрат на производство (приобретение) этих материалов. Плательщиком НДС при безвозмездной передаче является передающая сторона.

Убыток при безвозмездной передаче материалов признается расходом, не вычитаемым из налогооблагаемой прибыли.

Налог на добавленную стоимость. Стоимость безвозмездно передаваемых товаров является объектом обложения НДС. Размер облагаемого оборота определяется исходя из цен без включения НДС, но не ниже фактических затрат на производство (приобретение) этих товаров. Плательщиком НДС при безвозмездной передаче является передающая сторона.

Налог на прибыль. Убыток при безвозмездной передаче материалов признается расходом, не вычитаемым из налогооблагаемой прибыли.

Стоимость безвозмездно передаваемого имущества определяется у передающего лица исходя из сложившихся затрат.

При передаче материалов в счет вклада в уставный капитал другой организации предприятие-учредитель (участник) отражает выбытие материалов по кредиту счетов группы 1000 «Материалы» по балансовой или оценочной стоимости. Разница между оценкой вклада, отраженной по счетам группы 0600 «Долгосрочные инвестиции», и стоимостью переданного имущества (фактической себестоимостью передаваемых материалов) отражается по кредиту счета 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов» или дебету счета 9430 «Прочие операционные расходы».

Передача материалов в счет вклада в уставный капитал		
	Дебет	Кредит
Списана фактическая стоимость материалов	9220 “Выбытие прочих активов”	1000 «Материалы»
Отражен вклад в уставный капитал материальными ценностями по оценочной стоимости	0600 “Долгосрочные инвестиции”	9220 “Выбытие прочих активов”
Начислен НДС	9220 “Выбытие прочих активов”	6410 “Задолженность по платежам в бюджет (по видам)”
Отражена разница между фактической и оценочной стоимостью материалов (прибыль)	9220 “Выбытие прочих активов”	9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»

Отражена разница между фактической и оценочной стоимостью материалов (убыток)	9430 «Прочие операционные расходы»	9220 “Выбытие прочих активов”

Убыток, полученный при передаче материалов в качестве вклада в уставный капитал другой организации, признается расходом, не вычитаемым из налогооблагаемой прибыли.

Обложению единым налоговым платежом подлежит разница (доход) между оценочной и фактической стоимостью материалов, передаваемых в качестве вклада в уставный капитал. Доход признается прочим доходом и облагается по ставке ЕНП основного (профильного) вида деятельности.

Глоссарий

Производственный запас - это совокупность материальных ценностей, необходимых для осуществления производственного процесса. Он включает в себя все ресурсы, которые используются в процессе производства готовой продукции, но еще не стали частью этой продукции.

Материалы - это вещества или предметы, используемые в производстве, строительстве, изготовлении чего-либо или для других целей.

Товарооборот - 1. процесс обращения товаров; 2. показатель и сам процесс обращения (реализация и возобновление запасов) товаров в хозяйствующем субъекте, занимающемся розничной, оптовой торговлей.

Товарооборот, складской - вид оптового товарооборота, при котором оптовая база завозит на свои склады, осуществляет здесь обработку и комплектование партий товаров и со складов отпускает товары в розничную торговую сеть.

Товаропроизводитель - юридическое или физическое лицо, производящее товар.

Товары - счет бухгалтерского учета, предназначенный для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, а также предметов проката.

Т**овары в пути** - товары, которые направлены покупателю и транспортируются на ему на склад, но еще либо не приняты покупателем, либо еще к нему не поступили.

Товары, отгруженные - счет бухгалтерского учета, предназначенный для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), если договором поставки обусловлен

отличный от общего порядка момент перехода права владения, пользования и распоряжения ею и риска ее случайной гибели от предприятия к покупателю, заказчику (например при экспорте продукции).

Товары, принятые на комиссию. - забалансовый счет бухгалтерского учета, предназначенный для обобщения информации о наличии и движении товаров, принятых на комиссию в соответствии с договором. Этот счет используется предприятиями-комиссионерами.

Вспомогательные материалы - материально-производственные запасы не образующие материальной основы готового продукта, способствующие созданию нормальных условий работы основных средств, изменяющие качественные характеристики предметов труда и т. д.

Запасные части - часть материально-производственных запасов предназначенных для ремонта и замены износившихся узлов и деталей.

ЛИФО - способ оценки материалов при отпуске в производство: последняя партия на приход, первая в расход.

Материально-производственные запасы - часть имущества, используемая при производстве продукции (работ, услуг), а также предназначенная для продажи и для управленческих нужд организации.

Отклонение в стоимости в материальных ценностей - разница между фактической и учётной (нормативной, плановой) стоимостью заготовления материально - производственных запасов.

Полуфабрикаты - предметы труда, прошедшие обработку в одном или нескольких цехах предприятия, но нуждающиеся в дальнейшей доработке (на предприятии или за его пределами).

Предметы обращения - часть оборотных активов предприятия предназначенных для реализации.

Предметы труда - часть имущества, (оборотных активов) хозяйствующего субъекта, предназначенная для приготовлений продукции (работ, услуг).

Сырье - часть материально-производственных запасов организации, образующая материальную основу готового продукта (продукта сельского хозяйства и добывающей промышленности).

Фактическая себестоимость материально -производственных запасов - сумма фактических затрат на приобретение запасов, за исключением возмещаемых налогов.

ФИФО - способ оценки материалов при отпуске в производство: первая партия на приход, первая партия на расход.

Вопросы для самопроверки

1. Экономическая сущность и значения производственных запасов
2. Оценка ТМЗ
3.Сущьность методов:ФИФО, ЛИФО, АВЕКО
4.Документальное оформление поступления и расхода производственных запасов
5.Порядок составления материального отчета
6. Порядок проведения инвентаризации ТМЗ

ГЛАВА 11. УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ

11.1.Роль финансовых вложений при условиях рыночной экономики, задачи учета финансовых вложений.
11.2. Ценные бумаги.
11.3. Характерные свойства покупки акций, облигаций.
11.4. Учет номинальной стоимости и покупной цены акций.
11.5. Учет доходов от долгосрочных финансовых вложений.

11.1. Роль финансовых вложений при условиях рыночной экономики, задачи учета финансовых вложений

Одной из важнейших сфер деятельности любой предпринимательской структуры является инвестиционная деятельность. В данное время хозяйствующие субъекты осуществляют свою деятельность в различных формах собственности. Изучение инвестиций предполагает анализ общих основ и механизма осуществления инвестиционной деятельности как важнейшей составляющей современного хозяйствования, выявление специфики инвестиционных процессов в условиях модернизации и диверсификации экономики. Вместе с тем выяснение основных связей и зависимостей требует предварительного уточнения ключевых понятий, связанных с инвестиционной деятельностью.

Существуют различные определения понятия «инвестиции», отражающие множественность подходов к пониманию их экономической сущности. В значительной степени это обусловлено экономической эволюцией, спецификой конкретных этапов историко-экономического развития, господствующих форм и методов хозяйствования.

Инвестиции (от английского to invest) – это вложения капитала в любой вид бизнеса с целью его последующего возрастания.[3] Экономическую категорию инвестиции выражают как - вложение капитала в объекты предпринимательской деятельности с целью прироста (прибыли) первоначально авансированной стоимости; финансовые отношения, возникающие между участниками инвестиционной деятельности в процессе реализации различных проектов.

Согласно Закону «Об инвестиционной деятельности», инвестиции – материальные и нематериальные блага и права на них, в том числе права на интеллектуальную собственность, а также реинвестиции, вкладываемые в объекты предпринимательской и других видов

[3] Бочаров В.В. Инвестиции. -4-е изд. – М.: Питер, 2013 г., 83 с.

деятельности, не запрещенных законодательством.[4]

Следующее понятие «инвестиции», которое в широком смысле трактуется как вложения в будущее, происходит от латинского слова «investre» - облачать. Инвестиции - это любые имеющиеся средства, облеченные, призванные служить удовлетворению будущих потребностей, для чего они отвлекаются от текущего использования и для чего вкладываются в определенное дело, приносящее выгоду.

Характерные особенности инвестиций заключается в следующем (см. рисунок 19). Также встречается такая трактовка, что инвестиции – это вложения капитала с целью последующего его увеличения. Прирост капитала должен быть достаточным, чтобы компенсировать инвестору отказ от использования имеющихся средств на потребление в текущем периоде, вознаградить его за риск, возместить потери от инфляции в предстоящем периоде[5].

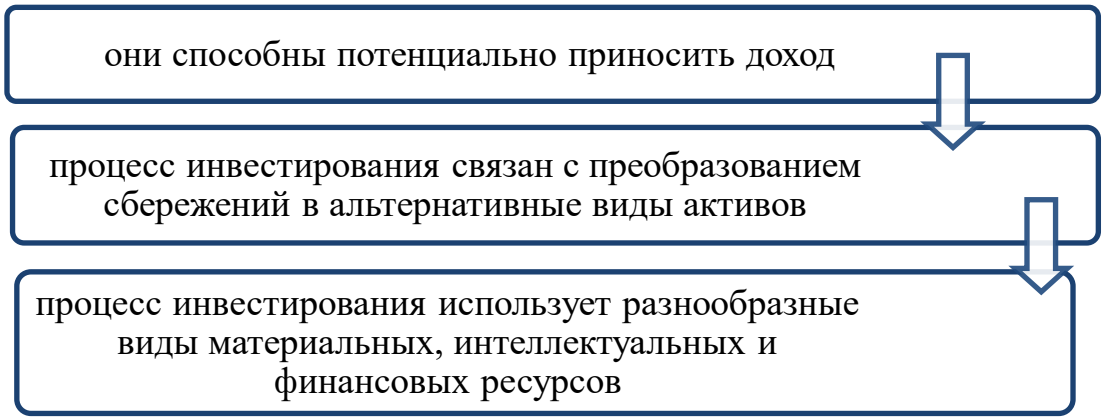

Рисунок. 11.1.1. ***Характерные особенности инвестиций***[6]

Однако, не всякое вложение капитала является инвестициями. Его приращение может осуществляться двумя способами:

коммерческим способом

посредством инвестиционной деятельности.

Инвестиции предполагают вложение капитала на долгосрочный период, использование основных средств и получение прибыли.

В мировой экономической науке сложились несколько подходов к определению категории «инвестиции». В развитых странах, таких как США, Канада, страны Западной Европы**, под инвестициями в основном понимается вложение капитала в ценные бумаги. Второй,**

[4] Закон Республики Узбекистан «Об инвестиционной деятельности» (новая редакция), от 9.12.2014г., №380, ст.3.

[5] Каюмов Р. И. Организация и финансирование инвестиций. Т. 2012. стр. 7

[6] Сотиволдиева Д. и др. Финансовый и управленческий учет. Учебное пособие.Т.: Молия-иқтисод, 2-е переизд., 2016 г., 312 с.

отождествляет инвестиции и капиталовложения.

Конкретизируется данное понятие в целях учета в соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета № 12 «Учет финансовых инвестиций»: финансовые инвестиции – это активы, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта с целью получения дохода, прироста стоимости инвестированного капитала или для получения инвестирующим хозяйствующим субъектом других выгод.

Образование и учет денежных ресурсов, потенциально доступных для финансирования долгосрочных инвестиций, связаны с системой финансово-кредитных отношений, возникающих на микроуровне между участниками инвестиционного процесса. Источником финансирования долгосрочных капитальных вложений могут являться собственные средства предприятий в форме амортизационных отчислений и нераспределенной прибыли.

В инвестиционной деятельности, связанной с реальными проектами, как правило, объединяют собственные и внешние финансовые ресурсы.

Источники финансирования вложений разнообразны, и для инвестора их особое значение состоит в повышении эффективности и правильном выборе доступных источников финансирования для минимизации рисков.

В последнее время в зарубежной практике финансирования долгосрочных финансовых вложений сложилась устойчивая тенденция снижения доли собственных средств и рост использования доходов от реализации ценных бумаг и кредитов различных финансовых институтов. Чтобы поддержать свою кредитоспособность и финансовый рейтинг, многие корпорации стали ориентироваться не на рост производства, а на получение чисто финансовой прибыли. Финансовые операции с ценными бумагами получили широкий размах на международных фондовых рынках.

В процессе реального инвестирования национальных проектов необходимо тщательно их классифицировать для последующего учета (см. рисунок 11.1.2).

Однако, данная классификация не отражает полной сущности инвестиций, т.к. на практике их можно классифицировать по следующим признакам, предлагаемых в отечественной экономической литературе:

Реальные,

Финансовые,

Интеллектуальные.

Вначале предложенная классификация отражает более экономический аспект, а следующий – финансовый, с последующим прогнозом развития целей инвестирования.



Рисунок 11.1.2. ***Классификация инвестиций для последующего учета***

Классификационные признаки инвестиций можно дополнить бухгалтерским учетным аспектом, к которым можно отнести:

Метод долевого участия и метод стоимости

В качестве оборотных средств и в качестве долгосрочных активов.

Указанные выше предложения соответствуют принятым международным стандартам финансовой отчетности.

Для оценки эффективности реальных инвестиций применяются различные методы. Принципы же оценки заключаются в сравнении суммы инвестиционных затрат с объемами и сроками возврата вложенного капитала, сопоставлении прямых и возвратных денежных потоков. Прямой денежный поток включает объем капиталовложений в данный проект, а обратный денежный поток состоит из денежных поступлений от проекта в форме чистой прибыли и амортизационных отчислений. Принципом оценки является обязательное приведение к настоящей стоимости как суммы инвестиционных затрат – капиталовложений, так и величины обратного денежного потока.

Оценка эффективности каждого инвестиционного проекта заключается в установлении степени его финансовой реализуемости.

Итак, обобщив вышеприведенную информацию, приведем критерии классификации инвестиций на основании форм инвестиций.

Классификационные признаки и формы инвестиций

Классификационные признаки	Формы инвестиций
По объектам вложений	Реальные инвестиции Финансовые инвестиции
По срокам вложений	Краткосрочные инвестиции Среднесрочные инвестиции Долгосрочные инвестиции
По цели инвестирования	Прямые инвестиции Портфельные инвестиции
По сфере вложений	Производственные инвестиции Непроизводственные инвестиции
По формам собственности на инвестиционные ресурсы	Частные инвестиции Государственные инвестиции Иностранные инвестиции Смешанные инвестиции
По регионам	Инвестиции внутри страны Инвестиции за рубежом
По рискам	Агрессивные инвестиции Умеренные инвестиции Консервативные инвестиции

Что же касается критерии классификации инвестиций следующие:

1) объект вложения капитала: реальные (прямые) инвестиции - вложения, направленные на увеличение основных фондов фирмы как производственного, так и непроизводственного назначения; осуществляются путем нового строительства основных фондов, расширения, технического перевооружения или реконструкции действующих предприятий; финансовые (портфельные) инвестиции - приобретение активов в форме ценных бумаг для извлечения прибыли; формирование портфеля ценных бумаг;

2) периодичность инвестирования: краткосрочные инвестиции - вложения денежных средств на период до одного года (финансовые инвестиции фирмы); долгосрочные инвестиции - вложения денежных средств в реализацию проектов, которые обеспечивают получение предприятием выгод в течение периода, превышающего один год (преобладающая форма долгосрочных инвестиций предприятия - капитальные вложения в воспроизводство основных средств);

3) характер участия фирмы в инвестиционном процессе: прямые

инвестиции, которые подразумевают непосредственное участие фирмы-инвестора в выборе объектов вложения капитала; непрямые инвестиции, которые подразумевают участие в процессе выбора объекта инвестирования посредника, инвестиционного фонда или финансового посредника (чаще всего это инвестиции в ценные бумаги);

4) форма собственности инвестируемых средств: частные инвестиции, которые характеризуют вложения средств физических лиц и предпринимательских организаций негосударственных форм собственности; государственные инвестиции - вложения средств государственных предприятий, государственных предприятий, государственного бюджета разных его уровней и государственных внебюджетных фондов.

Посредством стратегических инвестиций реализуются структурные изменения в экономике, развиваются импортозамещающие производства или экспортно-ориентированные отрасли.

Наименее рисковыми из всех видов инвестиций считаются инвестиции в модернизацию техники и технологий. Повышенной степенью риска характеризуются инвестиции в расширение производства и стратегические инвестиции. Зависимость между видами инвестиций и уровнем риска обусловлена опасностью изменения реакции рынка на результаты деятельности предприятий после осуществления того или иного вида инвестиций. Итого можно заключить, что накопления и сбережения всех субъектов экономики тем или иным путем переходят в инвестиции.

Итогом массовой приватизации стало создание новых экономико-правовых механизмов и институциональных структур: корпоративного сектора экономики, биржевого и внебиржевого рынков ценных бумаг и т.п. Все больше отечественных предприятий используют в своей деятельности ценные бумаги – в целях получения дохода, привлечения дополнительных, в том числе заемных, средств осуществления расчетов.

С другой стороны, ценные бумаги – это особая форма существования капитала, отличная от его товарной, производительной, и денежной форм, которая может передаваться вместо него самого. Суть ее состоит в том, что у владельца сам капитал отсутствует, но имеются все права на него, которые и зафиксированы в форме ценной бумаги. То есть, ценные бумаги являются разновидностью т.н. фиктивного капитала, и в условиях быстротечности, высокой степени риска хозяйственных операций, сложности финансового положения большинства субъектов хозяйствования существует объективная необходимость в получении достоверной информации об их наличии у предприятия, их стоимости и движении, законности ведения операций с

ними. Ошибки и искажения при учете операций с ценными бумагами в случае их существенности могут значительно повлиять на достоверность бухгалтерской отчетности и нанести значительный материальный ущерб экономическому субъекту.

Осуществляемое в Республике Узбекистан преобразование экономики, основывается на глубоких и широких процессах создания хозяйствующих субъектов с системой корпоративного управления, а также особо следует отметить наличие в Узбекистане фондовых бирж, созданных с целью развития рынка капитала с использованием обращения на рынке ценных бумаг.

Инструментами фондового рынка являются ценные бумаги – денежные документы, удостоверяющие имущественные права или отношения займа между выпустившим их лицом и их владельцем, предусматривающие выплату дохода в виде дивидендов или процентов и возможность передачи прав, вытекающих из этих документов другим лицам. Основными свойствами ценных бумаг являются обращаемость и ликвидность.

В Республике Узбекистан движение ценных бумаг регулируется соответствующими законодательными актами и нормативными документами:

Закон «О бухгалтерском учете» Республики Узбекистан от 13 апреля 2016 г.

Гражданский кодекс Республики Узбекистан.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкция по его применению.

Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, от 5 февраля 1999г. №54 (с последующими исправлениями и дополнениями).

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций с ценными бумагами.

Положение о порядке формировании годовой финансовой отчетности.

Положение о порядке регистрации и выпуска в обращение акций акционерных обществ.

Положение о порядке уничтожения использованных и испорченных бланков векселей предприятий, утверждено Постановлением ЦБ и Минфином Республики Узбекистан.

Дополнение №1 к Положению о порядке выпуска и регистрации ценных бумаг на территории Узбекистана.

НСБУ №12 «Учет финансовых инвестиций» и др.

На основании этих нормативных актов ценные бумаги являются денежными документами и одновременно они подтверждают права собственности или долговых обязательств субъектов, выпускающих эти ценные бумаги. Ценные бумаги движутся вследствие приобретения или передачи права собственности другим субъектам. Субъекты, расположенные и действующие на территории Узбекистана, имеют право выпускать ценные бумаги.

В современных условиях хозяйствующие субъекты должны эффективно использовать свои денежные средства, т.е. вложить в деятельность других субъектов в целях получения доходов, одним из способов получения доходов является инвестирование временных излишков денежных средств, для участия в распределении доходов, полученных другими субъектами.

Согласно НСБУ № 12 «Учет финансовых инвестиций», финансовые инвестиции - это активы, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта с целью получения дохода (в форме процента, роялти, дивиденда и т.п.), прироста стоимости инвестированного капитала или получения инвестирующей компанией других выгод.

Предприятия осуществляют инвестиции по разным причинам. Для некоторых предприятий инвестиционная деятельность является значительной составной частью их деятельности, и оценки результатов деятельности предприятия может в большей степени, или полностью зависеть от их результатов, инвестиционной деятельности. Некоторые предприятия имеют ценные бумаги в качестве запаса сверхнормативных средств, а другие – держат торговые инвестиции для того, чтобы укрепить коммерческие взаимоотношения или создать коммерческое преимущество.

Вопросы учета инвестиций в уставные капиталы других предприятий рассматриваются в НСБУ 8 «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества», а также в НСБУ 6 «Учет аренды».

Инвестиции подразделяются на текущие и долгосрочные

Долгосрочные инвестиции - это в основном ценные бумаги, приобретаемые на длительное время (более одного года). В новом Плане счетов они учитываются на счетах 0610-0690.

Текущие (краткосрочные) инвестиции - это в основном ценные бумаги, которые предполагается превратить в денежные средства в течение одного года. Они относятся к оборотным средствам предприятия и учитываются на счетах 5810-5890.

Долгосрочные инвестиции первоначально признаются в учете по стоимости приобретения и в дальнейшем могут учитываться в балансе:

- по стоимости приобретения;
- по стоимости переоценки;
- ценные бумаги, имеющие рыночную стоимость, сложившеюся на действующем рынке могут учитываться по наименьшему из значений, стоимости приобретения или рыночной стоимости, определяемой на основе всего инвестиционного портфеля.

11.2. Ценные бумаги

Ценными бумагами признаются документы, удостоверяющие имущественные права или отношения займа между выпустившим эти документы юридическим лицом и их владельцем, предусматривающие выплату дохода в виде дивидендов или процентов и возможность передачи прав, вытекающих из этих документов, другим лицам. Стоимость ценных бумаг выражается в сумах.

К ценным бумагам (согласно Закону N ЗРУ-163) относятся акции, облигации, казначейские обязательства, депозитные сертификаты, производные ценных бумаг и векселя.

Акция - именная эмиссионная ценная бумага без установленного срока действия, удостоверяющая право ее владельца на получение части прибыли акционерного общества в виде дивидендов, на участие в управлении акционерным обществом и на часть имущества, остающегося после его ликвидации.

Облигация - эмиссионная ценная бумага, удостоверяющая право ее держателя на получение от лица, выпустившего облигацию, в предусмотренный ею срок номинальной стоимости облигации или иного имущественного эквивалента, фиксированного процента от номинальной стоимости облигации либо иные имущественные права.

Казначейские обязательства Республики Узбекистан - эмиссионные ценные бумаги, удостоверяющие внесение их владельцами денежных средств в Государственный бюджет Республики Узбекистан и дающие право на получение фиксированного дохода в течение всего срока владения этими ценными бумагами. Казначейские обязательства Республики Узбекистан и облигации, выпущенные уполномоченным Кабинетом Министров Республики Узбекистан органом, а также облигации Центрального банка Республики Узбекистан являются государственными ценными бумагами.

Депозитный сертификат - неэмиссионная ценная бумага, удостоверяющая сумму вклада, внесенного в банк, и права вкладчика (держателя сертификата) на получение по истечении установленного срока суммы вклада и обусловленных в сертификате процентов в банке, выдавшем сертификат, или любом филиале этого банка.

Производные ценных бумаг - ценные бумаги, удостоверяющие права или обязательства их владельцев по отношению к другим ценным бумагам и выпускаемые юридическими лицами в виде опционов эмитента, фьючерсов на ценные бумаги и иных финансовых инструментов.

Вексель - неэмиссионная ценная бумага, удостоверяющая безусловное обязательство векселедателя либо иного указанного в векселе плательщика выплатить при наступлении предусмотренного векселем срока определенную сумму владельцу векселя.

Ценные бумаги в зависимости от решения об их выпуске могут быть документарными, в виде бланков, и бездокументарными, в виде записей в учетных регистрах депозитария.

Акции выпускаются в бездокументарной форме.

Выделяются эмиссионные и неэмиссионные ценные бумаги. *Эмиссионными* признаются ценные бумаги, обладающие в пределах одного выпуска однородными признаками и реквизитами, размещаемые и обращаемые на основании единых для данного выпуска условий. Ценные бумаги, не подпадающие под понятие эмиссионных ценных бумаг, называются *неэмиссионными*.

Ценные бумаги могут быть только именными, т.е. требуют регистрации их владельцев при реализация имущественных прав.

Размещение и обращение ценных бумаг на территории Узбекистана разрешается только после их государственной регистрации. При этом Кабинетом Министров Республики Узбекистан устанавливаются квоты и порядок допуска к обращению:

- ценных бумаг, выпущенных нерезидентами Узбекистана, - на территории республики;

- ценных бумаг, выпущенных резидентами Узбекистана, - вне территории республики.

Учет прав на ценные бумаги осуществляют депозитарии, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Депозитарии ведут учет прав на бездокументарные ценные бумаги на счетах своих депонентов, суммарно учитываемых на их корреспондентских счетах в Центральном депозитарии ценных бумаг, а также осуществляют хранение документарных ценных бумаг и учет прав на них.

Права на бездокументарную ценную бумагу переходят к приобретателю с момента внесения в соответствующей приходной записи по его счету депо и подтверждаются выпиской со счета депо, выдаваемой депозитарием. Выписка со счета депо является документом, удостоверяющим права депонента на ценные бумаги.

Право собственности на документарную именную ценную бумагу переходит к приобретателю с момента внесения соответствующей записи в бланк ценной бумаги.

Права, удостоверяемые ценной бумагой, переходят к приобретателю с момента перехода прав на эту ценную бумагу.

Ценные бумаги могут быть предметом купли-продажи, дарения, наследования, передачи в качестве вклада в уставный фонд, а также других операций, влекущих за собой смену владельца ценных бумаг. Сделки с ценными бумагами совершаются в письменной форме и подлежат регистрации.

Эмитировать (выпускать по проспекту эмиссии и размещать) ценные бумаги могут только юридические лица. При этом под размещением ценных бумаг понимается отчуждение ценных бумаг их первым владельцам путем заключения сделок. Последующие операции с ценными бумагами (после отчуждения первым владельцем) считаются обращением ценных бумаг.

Таким образом, все ценные бумаги могут быть разделены на долевые и долговые.

Долевая ценная бумага (чаще всего это акция) подтверждает право владения долей собственности в уставном капитале другого предприятия.

Долговая ценная бумага (облигация, вексель) - это финансовый инструмент, представляющий собой форму задолженности эмитента, размещенный среди инвесторов.

Совокупность ценных бумаг, которыми владеет предприятие, называется инвестиционным портфелем.

Классификация инвестиций, согласно МСФО

Инвестиции могут быть представлены долевыми и долговыми ценными бумагами.

Долевой ценной бумагой, помимо акций, может служить любой финансовый инструмент, подтверждающий право владения и прав приобретения или продажи доли собственности (капитала), кроме конвертируемых облигаций, акций, выпущенных и затем вновь выкупленных корпорацией-эмитентом, а также привилегированных акций, которые могут быть предъявлены к погашению. Долевые ценные бумаги обычно представлены простыми и привилегированными акциями.

Долговые ценные бумаги обычно представлены облигациями, казначейскими векселями, депозитными сертификатами и т.п. Облигация - финансовый инструмент, представляющий собой форму задолженности эмитента, размещенной среди инвесторов. Облигации

должны быть погашены к определенному сроку и требуют периодической выплаты процентов. Держатель облигации получает сертификат как доказательство того, что компания-эмитент находится у него в долгу.

11.3. Характерные свойства покупки акций, облигаций

При оценке ценных бумаг учитывают следующие показатели.

Номинальная стоимость - сумма, обозначенная на бланке ценной бумаги. Суммарная стоимость всех акций по номинальной стоимости отражает величину уставного капитала организации.

Эмиссионная стоимость - цена продажи ценной бумаги при ее первичном размещении, которая может не совпадать с номинальной стоимостью. Разница между указанными видами оценки ценных бумаг, умноженная на их количество, составляет эмиссионный доход организации.

Курсовая стоимость - цена, определяемая как результат котировки ценных бумаг на вторичном рынке. Она отражает равновесие между совокупным спросом и предложением в определенном интервале времени.

Ликвидационная стоимость акций и облигаций – стоимость реализуемого имущества ликвидируемой организации в фактических ценах, выплачиваемая на одну акцию и облигацию.

Выкупная стоимость - сумма, выплачиваемая акционерным обществом за приобретение собственных акций или при досрочном погашении облигаций.

Балансовая стоимость акций, которая определяется по данным баланса делением собственных источников имущества на количество выпущенных акций.

Учетная стоимость - сумма, по которой ценные бумаги отражают в балансе организации в данный момент времени.

В бухгалтерском учете и отчетности финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора.

Фактическими затратами на приобретение ценных бумаг могут быть:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;

суммы, уплачиваемые специализированным организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг;

вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги;

расходы по уплате процентов по заемным средствам, используемым

на приобретение ценных бумаг до принятия их к бухгалтерскому учету;

иные расходы, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг.

11.4. Учет номинальной стоимости и покупной цены акций

В собственность предприятия ценные бумаги могут поступать следующим образом:

- приобретены за плату напрямую у предприятий-эмитентов или с участием посредников,
- приобретены в обмен на другие ценности или объекты имущества,
- получены в качестве вклада в уставный капитал,
- получены безвозмездно,
- получены в счет погашения дебиторской задолженности.

Оценки инвестиций производятся согласно МСФО 25 и НСБУ 12, в соответствии с которыми они могут оцениваться:

№	МСФО 25	НСБУ 12
1.	***Краткосрочные инвестиции оцениваются***:	
	- по стоимости приобретения - по рыночной стоимости	- по стоимости приобретения - по рыночной стоимости
2.	***Долгосрочной инвестиции оцениваются:***	
	- оцениваются на индивидуальной основе; - ценные бумаги, приобретенные в качестве краткосрочных и долгосрочных инвестиций, представляют собой два отдельных портфеля ценных бумаг и метод оценки по наименьшей из стоимости приобретения и справедливой (рыночной) стоимости применяются отдельно для каждого портфеля.	- по стоимости приобретения; - по стоимости с учетом переоценки; - по наименьшей оценке из стоимости приобретения и рыночной стоимости, определенным по методу портфеля инвестиций.

Акции могут быть приобретены за плату напрямую у предприятий-эмитентов или с участием посредников. Все расходы по приобретению акций включаются в их покупную стоимость.

Отражение покупки акций		
	Дебет	Кредит
Приобретены ценные бумаги на основании первичных документов, подтверждающих переход прав на ценные бумаги к предприятию	0610 «Ценные бумаги»	5110 «Расчетный счет»
Отражены расходы, связанные с покупкой ценных бумаг, включаемые в их стоимость	0610 «Ценные бумаги»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 6990 «Прочие

		обязательства» и др.
Отражены акции (доли, паи), приобретенные с условием принятия инвестиционных обязательств	0610 «Ценные бумаги»	7991 «Долгосрочные инвестиционные обязательства»

При этом если покупная стоимость приобретенных акций выше их номинальной стоимости, то в течение периода с момента приобретения до момента погашения (продажи) производится списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью:

Дебет счета 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»

Кредит счета 0610 «Ценные бумаги».

К моменту погашения акций оценка, в которой они учитываются на счете 0610 «Ценные бумаги», должна соответствовать номинальной стоимости.

Если покупная стоимость приобретенных предприятием акций ниже их номинальной стоимости, то в течение периода с момента приобретения до момента погашения производится доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом делаются записи:

Дебет счета 0610 «Ценные бумаги»

Кредит счета 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности».

В этом случае также к моменту погашения (продажи) акций оценка, в которой они учитываются на счете 0610 «Ценные бумаги», должна соответствовать номинальной стоимости.

При покупке облигаций и иных аналогичных ценных бумаг по цене, превышающей их номинальную стоимость, разница (премия) между покупной и номинальной стоимостью списывается в расходы по финансовой деятельности (счет 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности») в течение периода с момента приобретения до момента погашения.

Учет операций по покупке облигаций с премией		
	Дебет	Кредит
Приобретены облигации с премией	0610 «Ценные бумаги» - на номинальную стоимость облигаций 3221 «Отсроченный расход по премиям» - на сумму премии	5110 «Расчетный счет» - на сумму оплаты с учетом премии
Начислен расход (списана премия)	9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»	3221 «Отсроченный расход по премиям» - на сумму премии

При покупке облигаций и иных аналогичных ценных бумаг по цене

ниже их номинальной стоимости разница (скидка, дисконт) между покупной и номинальной стоимостью облигаций списывается в доходы по финансовой деятельности (счет 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности») в течение периода с момента приобретения до момента их погашения.

Сумма скидки отражается в следующем порядке:

Учет операций по покупке облигаций со скидкой		
	Дебет	Кредит
Приобретены облигации со скидкой	0610 “Ценные бумаги” - на номинальную стоимость облигаций	5110 “Расчетный счет” - на сумму оплаты с учетом скидки; 6210 «Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)» - на суммы скидки
Начислен доход (списана скидка)	6210 «Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)»	9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности»

Инвестиции, классифицированные как долгосрочные активы, после приобретения учитываются в балансе по одному из способов:

- по стоимости приобретения;
- по стоимости с учетом переоценки;
- по наименьшей оценке из стоимости приобретения и рыночной стоимости, определенным по методу портфеля инвестиций.

Периодичность проведения переоценок долгосрочных инвестиций должна быть определена в учетной политике предприятия.

Следует отметить, что в целях налогообложения доходы и расходы по финансовой деятельности учитываются в составе прочих доходов и расходов.

В зависимости от вида ценных бумаг датой перехода права собственности, а, следовательно, и датой принятия их к бухгалтерскому учету может быть:

- дата, указанная в акте приема-передачи бланка ценной бумаги;
- дата, указанная в бланке ценной бумаги;
- дата, указанная в приходной записи по счету депо, открытому приобретателю в депозитарии.

Акции, облигации и другие ценные бумаги учитываются по покупной стоимости.

В покупную стоимость включаются такие затраты, как:

- суммы, уплачиваемые (подлежащие уплате) в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые (подлежащие уплате) специализированным организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг;

- вознаграждения, уплачиваемые (подлежащие уплате) посредническим организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги;

- расходы, связанные с банковскими услугами;

- пошлины и иные расходы, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг.

Финансовые инвестиции предприятия могут периодически переоцениваться. Периодичность переоценок определяется его учетной политикой.

Результаты переоценки, в частности, сумма дооценки долгосрочных финансовых инвестиций зачисляется в собственный капитал – в кредит счета

8510 «Корректировки по переоценке долгосрочных активов».

Дооценка долгосрочных финансовых инвестиций		
	Дебет	Кредит
Дооценка долгосрочных финансовых инвестиций	0600 «Долгосрочные инвестиции»	8510 «Корректировка по переоценке долгосрочных активов»

Снижение их стоимости (уценка) производится за счет суммы дооценки тех же инвестиций, отраженных по кредиту счета 8510**.** Если сумма снижения стоимости финансовых инвестиций превышает сумму дооценок по счету 8510, разница признается расходом, учитываемым на счете 9690 **«**Прочие расходы по финансовой деятельности**».**

Уценка долгосрочных финансовых инвестиций		
	Дебет	Кредит
Уценка долгосрочных финансовых инвестиций за счет резерва (в пределах предыдущей дооценки)	8510 «Корректировка по переоценке долгосрочных активов»	0600 «Долгосрочные инвестиции»
Уценка долгосрочных инвестиций	9430 «Прочие операционные расходы»	0600 «Долгосрочные инвестиции»

При выбытии ценных бумаг, которые дооценивались, сальдо дооценки учитывается при определении финансового результата от их выбытия.

Предприятие, учитывающее краткосрочные (текущие) инвестиции по их рыночной стоимости, отражает снижение или увеличение балансовой стоимости как расход или доход в том отчетном периоде, в котором они имели место, следующим образом:

Дооценка/Уценка краткосрочных финансовых инвестиций		
	Дебет	Кредит
Дооценка краткосрочных финансовых инвестиций	5800 «Краткосрочные инвестиции»	9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг»
Уценка краткосрочных инвестиций	9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»	5800 «Краткосрочные инвестиции»

Выбытие ценных бумаг может быть связано с:

- реализацией за плату,
- передачей в счет вклада в уставный капитал,
- безвозмездной передачей,
- передачей в счет погашения кредиторской задолженности.

Ценные бумаги могут быть реализованы за плату. При реализации ценных бумаг разница между полученной выручкой и балансовой стоимостью за вычетом понесенных затрат (плата за услуги брокера или дилера) признается в качестве дохода или расхода.

Продажа ценных бумаг		
	Дебет	Кредит
Списана стоимость ценных бумаг при их реализации за плату	9220 «Выбытие прочих активов»	0610 “Ценные бумаги”
Отражена задолженность покупателей при продаже им ценных бумаг	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9220 «Выбытие прочих активов»
Списаны расходы при реализации ценных бумаг	9220 «Выбытие прочих активов»	Счета учета затрат
Отражен доход от реализации ценных бумаг	9220 «Выбытие прочих активов»	9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»
Отражен убыток от реализации ценных бумаг	9430 «Прочие операционные расходы»	9220 «Выбытие прочих активов»

Доходы от реализации ценных бумаг включаются в совокупный доход (прочие доходы) предприятия и облагаются налогом на прибыль в общеустановленном порядке. Убытки, возникшие при реализации ценных бумаг, не подлежат вычету из совокупного дохода.

Предприятия - плательщики единого налогового платежа при реализации ценных бумаг должны включать полученный доход в налогооблагаемую базу.

Реализация ценных бумаг освобождена от уплаты налога на добавленную стоимость.

Освобождены от НДС операции с ценными бумагами (акциями,

облигациями и др.), а также открытие и ведение депо-счетов ценных бумаг юридических и физических лиц, включая депозитариев-корреспондентов. К операциям с ценными бумагами относятся операции по хранению ценных бумаг, учету прав на ценные бумаги, переводам ценных бумаг и ведению их реестров, по организации торгов с ценными бумагами, за исключением услуг по их изготовлению.

11.5. Учет доходов от долгосрочных финансовых вложений

«**Инвестиции в дочерние хозяйственные общества**». Средства, вложенные в акции, облигации и другие инвестиции дочерних хозяйственных обществ, учитываемые на счете 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества». При этом инвестиции в дочерние хозяйственные общества могут осуществляться как в виде материальных, так и нематериальных активов.

Учет акций, облигаций и других ценных бумаг осуществляется в порядке аналогичном учету ценных бумаг.

Хозяйственное общество признается дочерним, если другое (основное) хозяйственное общество или товарищество имеет возможность определять решения, принимаемые таким обществом вследствие (в соответствии с ГК РУз):

- преобладающего участия в его уставном фонде;
- заключения между ними договора (например, об управлении делами такого общества, когда другое общество или товарищество выступает в качестве управляющей компании);
- иной возможности (например, вследствие фактической возможности оказывать такое воздействие на органы управления данным обществом).

НСБУ № 8 «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества» в качестве основного условия признания общества дочерним признает контроль со стороны головного общества. Контроль предполагает наличие права определять финансовую и хозяйственную политику хозяйствующих субъектов с целью получения выгоды от их деятельности.

Дочернее хозяйственное общество не отвечает по долгам своего основного общества (товарищества). Основное общество (товарищество) в некоторых случаях отвечает по обязательствам дочернего общества. Так, если дочернее общество заключило сделку по указанию основного общества (товарищества), последнее отвечает по этой сделке солидарно с дочерним обществом.

Солидарная ответственность означает, что кредитор вправе

потребовать исполнения обязательства как от дочернего общества и основного общества (товарищества) совместно, так и от любой из этих организаций в отдельности, притом как полностью, так и в части долга. Если требование кредитора не было удовлетворено полностью, он может потребовать недополученное от любого из солидарных должников. Последние остаются обязанными до тех пор, пока обязательство кредитора не исполнено полностью.

Помимо ответственности в указанных выше случаях по обязательствам дочернего общества основное общество (товарищество) обязано по требованию участников (акционеров) дочернего общества возместить причиненные ему убытки.

Кроме того, основное общество - плательщик единого налогового платежа при определении среднегодовой численности должно учитывать также численность работающих на унитарных (дочерних) предприятиях, в филиалах и представительствах (в соответствии с Налоговым кодексом).

Согласно п. 14 НСБУ № 8 «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества» (рег. МЮ №580 от 28.12.1998 г.) учет инвестиций в дочерние предприятия в финансовой отчетности головного общества может отражаться двумя способами:

Методом стоимости;

Методом долевого участия.

Метод учета инвестиций в дочерние общества должен определяться учетной политикой предприятия.

Метод стоимости. По данному методу стоимость инвестиций не меняется в зависимости от финансового положения дочерних структур, а получаемые от них дивиденды учитываются как доход головного общества.

Метод стоимости используется при незначительном влиянии и контроле головного предприятия над дочерним.

Метод стоимости рекомендуется применять в случаях, когда:

1. Дочернее общество приобретено исключительно для последующей реализации в ближем будущем и контроль над ним будет временным

2. Дочернее общество функционирует в рамках установленных долгосрочных особых условий, существенно снижающих его способность переводить средства головному обществу (ограничения на выплату дивидендов в период действия кредитного договора о займе и т.п.).

Этапы учета осуществляются в следующей последовательности:



Например. Предприятие А владеет долей 10% в предприятии Б. Значительного влияния на деятельность Б у него нет. В течение отчетного периода предприятие Б получило чистую прибыль в размере 100 млн. сумов, из которых 60% было решено распределить в качестве дивидендов.

В данном случае прибыль предприятия Б не имеет значения для учета инвестиций предприятия А. Имеет значение только сумма начисленных дивидендов:

100 х 60% х 10% = 6 млн. сумов.

Эта сумма будет признана бухгалтерией предприятия А как доход в виде дивидендов:

Дт 4840 «Дивиденды к получению»;

Кт 9520 «Доходы в виде диведендов».

Метод долевого участия.

Метод долевого участия рекомендуется применять при значительном влиянии (при более 20% владении доли) и контроле головного предприятия над дочерним.

Например. Предприятие А владеет долей 40% в предприятии Б, что дает ему значительное влияние на деятельность Б. В течение периода предприятие Б получило чистую прибыль в размере 100 млн. сумов, из которых 60% было решено распределить в качестве дивидендов. В отличие от предыдущего примера прибыль предприятия Б должна учитываться в составе доходов предприятия А в соответствующей доле (100 х 40% = 40 млн. сумов):

Дт 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества»

Кт 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности».

Сумма начисленных дивидендов (100 х 60% х 40% = 24 млн. сумов) будет уменьшать сумму инвестиций:

Дт 4840 «Дивиденды к получению»

Кт 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества».

Таким образом, в совокупности стоимость инвестиций вырастет на 16 млн. сумов, которые представляют собой долю предприятия А в прибыли предприятия Б, которая не была распределена в качестве дивидендов.

Показатели	Объявление прибыли	Объявление дивиденов	Выплата дивидендов
Доля до 20% (метод стоимости)	-	Дт 4840 «Дивиденды к получению» Кт 9520 «Доходы в виде дивидендов»	Дт 5110 «Расчетный счет» Кт 4840 «Дивиденды к получению»
От 20% до 50% (метод долевого участия)	Дт 0600 «Ценные бумаги» Кт 9520 «Доходы в виде дивидендов»	Дт 4840 «Дивиденды к получению» Кт 0600 «Ценные бумаги»	Дт 5110 «Расчетный счет» Кт 4840 «Дивиденды к получению»
Свыше 50% (консолидированный метод)	Дт 9910 «Конечный финансовый результат» Кт 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»	Дт 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода» Кт 6610 «Дивиденды к оплате»	Дт 6610 «Дивиденды к оплате» Кт 5110«Расчетный счет»

«Инвестиции в зависимые хозяйственные общества». Сумма вложенных средств в акции, облигации и другие инвестиции в зависимые хозяйственные общества ведется на счете 0630 «Инвестиции в зависимые хозяйственные общества» в порядке аналогичном учету ценных бумаг. Хозяйственное общество признается зависимым, если другое участвующее общество имеет более 20% голосующих акций (уставного капитала) такого общества (в соответствии с ГК РУз).

Преобладающее общество не располагает теми правами, которые имеет основное общество по отношению к дочернему. Его возможности определяются тем, что оно, являясь владельцем значительного пакета акций и обладая соответствующим числом голосов, может влиять на принятие решений зависимого общества, но не вправе давать ему обязательные указания. Поэтому ГК РУз устанавлено, что такие отношения не порождают взаимной или дополнительной ответственности по долгам, как в случае с дочерним и основным обществами (товариществами). Но хозяйственное общество, которое

приобрело более 20% голосующих акций акционерного общества или более 20% уставного капитала общества с ограниченной ответственностью, обязано незамедлительно опубликовать сведения об этом в установленном порядке.

«Инвестиции в предприятия с иностранным капиталом». Сумма вложенных средств в акции, облигации, вклады в уставный капитал и другие инвестиции в предприятия с иностранным капиталом. Учет инвестиций ведется на счете 0640 «Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом» в порядке, аналогичном учету ценных бумаг.

Под предприятиями с иностранными инвестициями на территории Республики Узбекистан понимаются предприятия, в которых иностранные инвестиции составляют не менее тридцати процентов акций (долей, паев) или уставного фонда. Они действуют в любых организационно-правовых формах, не противоречащих законодательству Республики Узбекистан. Одним из участников предприятия с иностранными инвестициями обязательно является иностранный инвестор.

К предприятиям с иностранными инвестициями, подлежащим государственной регистрации в Министерстве юстиции РУз и его территориальных органах, относятся вновь создаваемые предприятия, отвечающие следующим условиям:

- размер уставного фонда предприятия не может быть менее суммы, эквивалентной 150 тыс. долл. США (в Республике Каракалпакстан и Хорезмской области - не менее суммы, эквивалентной 75 тыс. долл. США);
- одним из участников предприятия обязательно является иностранное юридическое лицо;
- доля иностранных инвестиций составляет не менее 30% уставного фонда предприятия.

Для признания предприятия с иностранными инвестициями производственным (в целях применения льгот) продукция собственного производства и/или сервисного обслуживания выпускаемой продукции должна составлять более 60 % от общего объема выручки от хозяйственной деятельности.

Указанные критерии являются определяющими при их регистрации и применении налоговых льгот.

«Прочие долгосрочные инвестиции». Сумма средств, вложенных в долгосрочные инвестиции в благотворительные, экологические общества с целью получения финансовых выгод в будущем, не учтенная в вышеперечисленных статьях и учитываемая на счете 0690 «Прочие долгосрочные инвестиции».

Глоссарий

Балансовая стоимость акций, которая определяется по данным баланса делением собственных источников имущества на количество выпущенных акций.

Выкупная стоимость - сумма, выплачиваемая акционерным обществом за приобретение собственных акций или при досрочном погашении облигаций.

Долевая ценная бумага (чаще всего это акция) подтверждает право владения долей собственности в уставном капитале другого предприятия.

Долговая ценная бумага (облигация, вексель) - это финансовый инструмент, представляющий собой форму задолженности эмитента, размещенный среди инвесторов.

Инвестиционный портфель - совокупность ценных бумаг, которыми владеет предприятие**.**

Курсовая стоимость - цена, определяемая как результат котировки ценных бумаг на вторичном рынке. Она отражает равновесие между совокупным спросом и предложением в определенном интервале времени.

Ликвидационная стоимость акций и облигаций - стоимость реализуемого имущества ликвидируемой организации в фактических ценах, выплачиваемая на одну акцию и облигацию.

Номинальная стоимость - сумма, обозначенная на бланке ценной бумаги. Суммарная стоимость всех акций по номинальной стоимости отражает величину уставного капитала организации.

Учетная стоимость - сумма, по которой ценные бумаги отражают в балансе организации в данный момент времени.

Эмиссионная стоимость - цена продажи ценной бумаги при ее первичном размещении, которая может не совпадать с номинальной стоимостью. Разница между указанными видами оценки ценных бумаг, умноженная на их количество, составляет эмиссионный доход организации.

Вопросы для самопроверки

1. Понятие инвестиции
2. Виды и классификация инвестиций
3. Оценка и переоценка инвестиции
4. Учёт долгосрочных и краткосрочных инвестиций
5. Каковы основные задачи учета инвестиций?
6. Какими нормативными документами регламентируется бухгалтерский учет операций с инвестициями?

7. Какая информация формируется на счете 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»?

8. Какие виды оценки используются при принятии объектов к учету на счет 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»?

9. Какими бухгалтерскими записями отражают принятие объектов к учету на счет 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»?

ГЛАВА 12. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

12.1. Понятие, классификация и задачи учета основных средств.
12.2. Виды стоимости основных средств и порядок их оценки.
12.3. Учет поступления основных средств.
12.4. Учет выбытия основных средств.
12.5. Порядок и способы начисления амортизации по основным средствам.
12.6. Учет износа основных средств.

12.1. Понятие, классификация и задачи учета основных средств

Основным нормативным документом по учету основных средств является НСБУ №5 «Основные средства», утвержденным приказом Министра экономики и финансов Республики Узбекистан от 14 июня 2024 г., № 133, зарегистрированым Министерством юстиции 09.08.2024 г. № 3546.Он вступит в силу с 1 января 2025 года.

В Главе1 пункт 3 стандарта приводится понятие основных средств:

Основные средства - это материальные активы, которые организация использует в течение длительного времени (более одного года) в ходе своей хозяйственной деятельности для производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, а также для выполнения административных и социально-культурных функций, и которые также могут быть сданы в аренду.

Основными требованиями, предъявляемые к учету основных средств является определение момента признания их активами, определение их балансовой стоимости, и методов начисления амортизации, а также определение финансовых результатов от их выбытия.

В соответствии с национальными стандартами основными средствами признаются такие активы, которые: во-первых, в будущем приведут к получению определенной экономической выгоды; и, во-вторых, точно будут определены в стоимостном выражении.

После признания в качестве актива основные средства должны учитываться по первоначальной или переоцененной стоимости. Применяемый метод учета стоимости основных средств должен быть отражен в учетной политике организации.

Если в УП выбран метод по переоцененной стоимости, то основные средства учитываются по ней. Переоцененная стоимость отражает справедливую стоимость на дату переоценки за вычетом последующей

накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценивания (гл. 6 НСБУ № 5).

Справедливая стоимость это цена, которая была бы получена при продаже актива либо уплачена при передаче обязательства в ходе обычной операции между участниками рынка на дату оценки (абзац 9 п. 3 НСБУ № 5).

В результате переоценки ОС отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности по переоцененной стоимости.

Между тем независимо от срока службы и стоимости, в состав основных средств не включаются:

специальные инструменты;

специальная и санитарная одежда, специальная обувь;

постельные принадлежности;

канцелярские принадлежности (калькуляторы, настольные приборы и т.д.).

кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;

временные (не титульные сооружения), приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно-монтажных работ;

сменное оборудование сроком эксплуатации менее одного года;

орудия лова (тросы, неводы, сети, снасти, и т.д.).

Основными средствами является также земельные участки, переданные в собственность предприятию в соответствии с законодательством.

В бухгалтерском учете основные средства классифицируются:

По своему составу основные средства учитываются по следующим группам классификации:

- здания, сооружения, передаточные устройства;
- машины и оборудования;

мебель и офисное оборудование;

компьютерное оборудование и вычислительная техника;

транспортные средства;

рабочий и продуктивный скот;

многолетние насаждения;

прочие основные средства.

В зависимости от назначения в производственно-хозяйственной деятельности делятся на:

1). Производственные основные средства;

2). Непроизводственные основные средства.

В зависимости от степени использования подразделяются на:

1). Основные средства, находящиеся в запасе;

2). Основные средства, находящиеся в эксплуатации;

3). Основные средства, находящиеся на консервации;

4). Основные средства, находящиеся в аренде.

По основным средствам, находящихся в запасе и в эксплуатации амортизация начисляется. По основным средствам на консервации амортизация не начисляется. Если основные средства переданы на краткосрочную аренду, то амортизация начисляется у арендодателя. Если основные средства переданы на долгосрочную аренду, то амортизация начисляется у арендополучателя.

Амортизация не начисляется следующим основным средствам: по земле, продуктивному скоту, библиотечным фондам, сооружениям городского благоустройства, автомобильным дорогам общего пользования, по фондам, переведенным по решению Правительства на консервацию и по полностью амортизированным основным средствам.

По принадлежности основные средства подразделяются собственные и арендованные. Собственные полностью принадлежат данному предприятию, а арендованные являются собственностью других предприятий и в соответствии с договором аренды используются на данном предприятии.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

активно способствовать повышению эффективности использования материальных активов;

своевременно и правильно отражать наличие, поступление, перемещение и выбытие материальных ценностей;

правильно и своевременно начислять износ основных средств;

соблюдать единый принцип оценки основных средств;

осуществлять контроль над рациональным использованием ресурсов по ремонту основных средств.

правильное и своевременное отражение поступления, выбытия и перемещения основных средств;

контроль над их наличием и сохранностью в местах эксплуатации;

своевременное и точное исчисление износа основных средств и правильное его отражение в учете;

определение затрат по ремонту и контроль за рациональным использованием средств, выделенных для этой цели;

выявление неиспользуемых, лишних объектов основных средств;

управление эффективным использованием основных средств, в целях повышение их отдачи.

12.2. Виды стоимости основных средств и порядок их оценки

Согласно НСБУ №5 п,3 в бухгалтерском учете основные средства отражаются по амортизируемой, остаточной(балансовой), первоначальной, ликвидационной и справедливой стоимости (рис. 12.2.1).



Рисунок. 12.2.1. ***Виды стоимости основных средств***

Амортизируемая стоимость - это стоимость, определяемая путем вычитания ликвидационной стоимости из первоначальной или другой стоимости, заменяющей ее в финансовой отчетности. Для основных средств, стоимость которых увеличена за счет расходов на дополнительное строительство, оснащение дополнительным оборудованием, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение и другие работы, амортизируемая стоимость определяется как их остаточная (балансовая) стоимость на момент ввода в эксплуатацию после завершения указанных работ за вычетом ликвидационной стоимости.

Остаточная (балансовая) стоимость - это признанная сумма основного средства за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения.

Первоначальная стоимость - это стоимость, включающая затраты на создание (строительство и завершение строительства) или приобретение основных средств, включая уплаченные и невозмещаемые налоги (сборы), а также другие расходы, непосредственно связанные с доставкой, монтажом, установкой и вводом актива в рабочее состояние для его целевого использования.

Ликвидационная стоимость - это ожидаемая сумма активов, получаемых при выбытии основных средств в конце их ожидаемого срока полезного использования, за вычетом ожидаемых расходов, связанных с их ликвидацией.

Справедливая стоимость - это цена, которая могла бы быть получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в обычной сделке между участниками рынка на дату оценки.

Срок полезного использования -это период времени, в течение которого организация планирует использовать основные средства, или ожидаемое количество продукции (работ, услуг), которое может быть получено от использования данного актива. Срок полезного использования для основных средств, введенных в эксплуатацию после завершения работ по дополнительному строительству, оснащению дополнительным оборудованием, реконструкции, модернизации и техническому перевооружению, определяется с момента их ввода в эксплуатацию после завершения указанных работ. Он представляет собой либо период времени, в течение которого организация будет использовать данные основные средства, либо ожидаемое количество продукции (работ, услуг), которое организация рассчитывает получить от их использования.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Таковыми считается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями.

12.3. Учет поступления основных средств

Для учета наличия и движения основных средств в плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:

0110 «Земля»;

0111 «Благоустройство земли»;

0112 «Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды»;

0120 «Здания, сооружения и придаточные устройства»;

0130 «Машины и оборудование»;

0140 «Мебель и офисное оборудование»;

0150 «Компьютерное оборудование и вычислительная техника»;

0160 «Транспортные средства»;

0170 «Рабочий и продуктивный счет»;

0180 «Многолетние насаждения»;

0190 «Прочие основные средства»;

0199 «Законсервированные основные средства».

Основные средства **поступают** на предприятие, в эксплуатацию в результате:

капитальных вложений;

приобретения за плату у других предприятий и лиц;

получения от других предприятий и лиц безвозмездно;

внесения учредителями в счет их взносов в уставный фонд предприятия; оприходования излишков основных средств, выявленных инвентаризацией;

Аналитический учет основных средств должен быть построен таким образом, чтобы на основе их можно было бы обобщить информации о наличии и движении основных средств, принадлежащих предприятию в разрезе конкретных объектов. Для этого:

На счете 0110 «Земля» учитываются земельные участки, переданные в собственность предприятию в соответствии с законодательством;

На счете 0120 «Здания, сооружения и передаточные устройства» учитываются:

а) здания – производственные, административные, социально-бытовые и жилье;

б) сооружения – автомобильные дороги, мосты, водохранилища и т.д.;

в) передаточные устройства – линии электропередачи, трубопроводы, тепловые и газовые сети и др.;

На счете 0130 «Машины и оборудование» учитываются:

а) силовые машины и оборудование – котлы, паровые двигатели, турбины и др.;

б) рабочие машины и оборудование – станки, аппараты, агрегаты, для механического или другого технологического воздействия на предметы труда;

в) измерительные и регулирующие приборы и устройства и лабораторное оборудование;

г) прочие машины и оборудование – оборудование телефонных станций и другие машины

На счете 0140 «Мебель и офисные оборудование» учитываются мебель и принадлежности производственного и административного назначения (столы, шкафы, кресла, сейфы и др.), а также офисное оборудование (телефаксы, аппараты, бумагорезательные и другие машины);

На счете 0150 «Компьютерное оборудование и вычислительная техника» учитываются (компьютеры, принтеры, сканеры, модемы, а также вычислительная техника);

На счете 0160 «Транспортные средства» учитывается подвижной состав железнодорожного, водного, автомобильного транспорта, а также магистральные трубопроводы;

На счете 0170 «Рабочий и продуктивный счет» учитывается скот, используемый в качестве рабочей силы, а также скот, приносящий продукцию;

На счете 0180 «Многолетние насаждения» учитывается озеленительные, декоративные, плодово-ягодные деревья и насаждения, живые изгороди и др.;

На счете 0190 «Прочие основные средства» учитывается основные средства, не перечисленные выше;

На счете 0199 «Законсервированные основные средства» учитывается основные средства, законсервированные в соответствии нормативными документами.

Основные средства могут поступать на предприятие из различных источников, основными из которых являются поступление:

за счет капитальных вложений;

путем приобретения со стороны;

за счет передачи акционерами (инвесторами) своего имущества в виде вкладов в уставный капитал (фонд);

за счет безвозмездного получения.

Независимо от источника поступления по каждому объекту основных средств составляется **акт приема-передачи**, для этого руководителем предприятия образуется комиссия. В акте приема-передачи указывается характеристика объекта, его местонахождение, источник приобретения, год выпуска или постройки, даты ввода в эксплуатацию, результаты испытания объекта и др. После ввода в эксплуатацию на каждый объект оформляется **инвентарная карточка**, где производится соответствующая запись. Формы акта приема-передачи и инвентарной карточки являются типовыми.

Инвентарный объект – это законченное устройство (оборудование) или конструктивно обновленный объект, например, здание, либо комплекс предметов, выполняющих определенную операцию (например, линия по консервированию овощей и фруктов).

Каждой единице объекта присваивается инвентарный номер, который сохраняется за объектом на весь период его эксплуатации.

Перемещение основных средств внутри предприятия оформляется накладными. Внутри помещения, где находятся основные средства следует вывесить список инвентарных объектов.

Капитальные вложения (инвестиции) представляет собой, прежде всего, строительство и приобретение новых объектов. Для учета капитальных вложений предусмотрены счета группы 0800, которые используется для обобщения информации об инвестиции предприятия

в основные средства и нематериальные активы. На этом же счете обобщаются затраты по формированию основного стада.

Например, счет 0810 «Незавершенное строительство», счет 0820 «Приобретение основного стада», 0830 «Приобретение нематериальных активов» и др.

Передача акционерами (инвесторами) своего имущества в виде вкладов в уставный капитал (фонд) отражается в бухгалтерском учете путем составления проводки:

дебет 0110 – 0190 «Основные средства»

кредит 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»

Оприходование имущества, предоставленного в натуральной форме в собственность предприятия производится в оценке определенной по договоренности учредителей.

Безвозмездное поступление основных средств в бухгалтерском учете оформляется записью:

дебет 0110-0190 «Основные средства»

кредит 8530 «Безвозмездно полученное имущество».

12.4. Учет выбытия основных средств

Выбытие основных средств на практике хозяйствующих субъектов происходит по различным причинам. В соответствии с Положением о порядке списания с баланса основных средств (приказ Минфина РУЗ от 16.08.2004 г. № 101) выбытие основных средств и списание их с баланса может происходить в результате:

а) ликвидации;

б) реализации;

в) обмена;

г) безвозмездной передаче;

д) передачи в уставный капитал в виде учредительного взноса;

е) передачи по договору долгосрочной аренды;

ж) выявления недостачи или потери;

з) расчеты основными средствами при выходе участника из состава участников юридического лица.

Выбытие основных средств оформляется **актом ликвидации**. В акте ликвидации необходимо отразить первоначальную стоимость, сумму износа и составить расчет результатов по ликвидации. Согласно данного акта инвентарная карточка закрывается и сдаётся в архив. Об этом следует сделать запись в инвентарном списке основных средств.

Выбытие основных средств в связи с их ликвидацией. Ликвидация основных средств может происходить в следующих случаях:

после окончания срока службы (в результате полного износа);

пришедшие в полную негодность вследствие физического износа, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации.

Возможны и другие случаи ликвидации, которые изложены в Положении о порядке списания с баланса основных средств.

Ликвидация основных средств оформляются «Актом о ликвидации основных средств (форма № ОС-4) и «Актом о ликвидации транспортных средств (форма № ОС-4а), которые составляются комиссией, назначенной руководителем предприятия.

Для учета выбытия основных средств в плане счетов предусмотрен счет № 9210 «Выбытие основных средств». По дебету этого счета отражаются первоначальная стоимость и расходы, связанные с ликвидацией основных средств. По кредиту данного счета учитываются сумма начисленного износа на день ликвидации и доходы от ликвидации.

Ликвидация основных средств и их списание с баланса предприятий и организаций отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

при списании первоначальной стоимости основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета основных средств (0100)

при списании накопленного износа основных средств:

дебет счетов учета основных средств; (0200)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

на сумму расходов по ликвидации:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов

при оприходовании стоимости полученных узлов, деталей, материалов, цветных и драгоценных материалов:

дебет счетов учетов материалов (1000)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

на сумму результатов (сальдо) переоценки этого объекта основных средств, учитываемых на счетах учета резервного капитала:

дебет 8510 «Корректировки по переоценке активов»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

на сумму прибыли от ликвидации основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

на сумму убытка от ликвидации основных средств:

дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

Выбытие основных средств в связи с реализацией, происходит с согласия собственника имущества предприятия, либо в соответствии с законодательством. Факт реализации основных средств и списание их с баланса отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

на сумму реализованной (продажной) стоимости основных средств:

дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

в случае начисления налога на добавленную стоимость:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»

при списании первоначальной стоимости основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета основных средств (0100)

при списании накопленного износа основных средств:

дебет счетов учета износа основных средств (0200)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

на сумму расходов по реализации:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов

на сумму результатов (сальдо) переоценки этого объекта основных средств, учитываемых на счетах учета резервного капитала:

дебет 8510 «Корректировки по переоценке активов»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

на сумму прибыли от реализации основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

на сумму убытка от реализации основных средств:

дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

Выбытие основных средств и связи с обменом, осуществляется в порядке, установленные законодательством и отражается в бухгалтерском учете в следующем порядке:

при списании первоначальной стоимости основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета основных средств (0100)

при списании накопленного износа основных средств:

дебет счетов учета основных средств; (0200)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

при оприходовании объекта основных средств, полученного в обмен без доплаты по остаточной стоимости передаваемого объекта основных средств:

дебет счетов учет основных средств (0100)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

при оприходовании объекта основных средств, полученного в обмен с доплатой денежных средств или их эквивалентов:

дебет счетов учета основных средств (1000) – на сумму остаточной стоимости переданного основного средства и уплачиваемую сумму денежных средств или их эквивалентов

кредит 9210 «Выбытие основных средств» - по остаточной стоимости переданного основного средства

кредит 6990 «Прочие обязательства» – на сумму денежных средств или их эквивалентов, уплачиваемых при обмене

при оприходовании объекта основных средств, полученного в обмен с получением денежных средств или их эквивалентов:

дебет счетов учет основных средств (0100) – на сумму разницы между остаточной стоимостью переданного основного средства и получаемой суммой денежных средств или их эквивалентов при обмене

дебет 4890 «Задолженность прочих дебиторов» – на получаемые суммы денежных средств или их эквивалентов при обмене

кредит 9210 «Выбытие основных средств» - на остаточную стоимость переданного основного средства

на сумму расходов при обмене основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов

на сумму результатов (сальдо) переоценки этого объекта основных средств, учитываемых на счетах учета резервного капитала:

дебет 8510 «Корректировки по переоценке активов»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

в случае начисления налога на добавленную стоимость:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»

на сумму прибыли от обмена основных средств:

дебет 9210 «Выбытия основных средств»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

10. *на сумму убытка от обмена основных средств*:

дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит 9210 «Выбытие основных средств».

Выбытие основных средств и их списание с баланса в связи с их безвозмездной передачей происходит в соответствии с приказом, распоряжением или иным решением собственника имущества предприятия, либо самостоятельно в соответствии с законодательством. При этом операции по передаче основных средств отражается в бухгалтерском учете следующими бухгалтерскими записями:

при списании первоначальной стоимости основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета основных средств (0100)

при списании накопленного износа основных средств:

дебет счетов учета основных средств; (0200)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

в случае начисления налога на добавленную стоимость:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»

на сумму результатов (сальдо) переоценки этого объекта основных средств, учитываемых на счетах учета резервного капитала:

дебет 8510 «Корректировки по переоценке активов»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

на сумму прибыли от безвозмездной передачи основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

на сумму убытка от безвозмездной передачи основных средств:

дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

Выбытие основных средств и их списание с баланса в связи с передачей в уставный капитал в качестве вклада может происходить в случае участия предприятия в качестве учредителя. При этом операции по передаче основных средств и списания их с баланса отражается в бухгалтерском учете таким образом:

Передача основных средств в уставный капитал в качестве вклада по стоимости, определенной в соответствии с учредительным договором или иным документом в соответствии с законодательством:

дебет счетов учета долгосрочных инвестиций (0600)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

В случае начисления налога на добавленную стоимость:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»

При списании первоначальной стоимости основных средств:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета основных средств (0100)

При списании накопленного износа основных средств:

дебет счетов учета износа основных средств (0200)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

Расходы по передаче основных средств в уставный капитал:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов

на сумму результатов (сальдо) переоценки этого объекта основных средств, учитываемых на счетах учета резервного капитала:

дебет 8510 «Корректировки по переоценке активов»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

на сумму прибыли от передачи основных средств в уставный капитал в качестве вклада:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

8. *на сумму убытка передачи основных средств в уставный капитал в качестве вклада*

дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит счета 9210 «Выбытие основных средств».

Выбытие основных средств и их списание с баланса при передаче их по договору аренды, в бухгалтерском учете отражается в соответствии с «Положением о порядке отражения лизинговых операций в бухгалтерском учете» (приказ Минфина РУз № 74 от 12.05.2004 г. регис. № 1373).

Выбытие основных средств и их списание в связи с выявлением недостачи и потери. Данный вопрос является объектом следующей

лекции, где будет рассмотрена методика учета недостач и излишков имущества.

Выбытие основных средств и их списание в связи с расчетом основными средствами при выходе участника из состава участников юридического лица. Передача основных средств участнику, выходящему из состава участников юридического лица, осуществляется на основании решения собрания участников или в соответствии с учредительными документами.

В этом случае списание основных средств с баланса производится составлением следующих проводок:

Передача основных средств для расчета задолженности выбывающим участникам по их доле:

дебет 6620 «Задолженность выбывшим учредителям по их доле» –

кредит 9210 «Выбытие основных средств» - на сумму передаваемой стоимости основных средств для расчета по задолженности выбывающим участникам по их доле

В случае начисления налога на добавленную стоимость:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»

При списании первоначальной стоимости основных средств:

Дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит счетов учета основных средств (0100)

При списании накопленного износа основных средств:

дебет счетов учета износа основных средств (0200)

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

На сумму результатов (сальдо) переоценки этого объекта основных средств, учитываемых на счетах учета резервного капитала:

дебет 8510 «Корректировки по переоценке активов»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

На сумму прибыли от выбытия основных средств в связи с расчетом основными средствами при выходе участника из состава участников юридического лица:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

На сумму убытка от выбытия основных средств в связи с расчетом основными средствами при выходе участника из состава участников из состава участников юридического лица:

дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит 9210 «Выбытие основных средств».

12.5. Порядок и способы начисления амортизации по основным средствам

Основные средства в процессе эксплуатации изнашиваются, и их сумма постепенно в соответствии с установленными нормами амортизации включается в себестоимость продукции (работ, услуг).

Амортизация - это систематическое распределение амортизируемой стоимости основных средств в течение их срока полезного использования.

Согласно НСБУ №5 «Основные средства» возмещение стоимости основных средств, осуществляемые в виде амортизационных отчислений, приравниваются к расходам по обычным видам деятельности. Тем самым признаётся, что амортизация представляет собой часть текущих издержек предприятия, формирующихся в результате постепенного износа основных средств в стоимостном выражении при одновременном аккумулировании средств на их воспроизводство по окончании срока службы.

Изменился порядок начисления амортизации.

Согласно старым НСБУ, начисление амортизации начиналось с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта в состав основных средств. Согласно новым НСБУ, теперь амортизация начисляется с даты принятия объекта в состав основных средств и его ввода в эксплуатацию.

Кроме того, был исключён критерий, согласно которому предметы стоимостью более 50-кратного размера минимальной расчетной заработной платы за одну единицу (комплект) включались в состав основных средств. (Ранее руководитель предприятия также имел право устанавливать другой минимальный порог стоимости).

Однако согласно нормативным документам руководитель предприятия имеет право установить на отчетный год меньший размер стоимости предметов для их учета в составе основных средств.

Амортизации подлежит объекты основных средств, находящихся на праве собственности предприятия.

Начисления амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности предприятия в отчетном периоде.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

Земельные участки не подлежат амортизации. Кроме того, по следующим основным средствам также амортизации не начисляется:

продуктивному скоту;

библиотечным фондам;

музейным ценностям и др.

Амортизация рассчитывается на основании единых норм, установленных государством в процентах к первоначальной стоимости.

Согласно статьи 306 Налогового Кодекса РУз все основные средства объединены в следующие группы и подгруппы с годовой нормой амортизации в следующих размерах (табл.12.5.1):

Таблица 12.5.1

№ группы	№ под-группы	Наименование амортизационной группы (подгруппы)	Норма амортизации, в процентах
I		**Здания и сооружения**	
	1	Здания	5
	2	Сооружения	10
II		**Трубопроводы, линии электропередачи и телекоммуникаций**	15
III		**Машины и оборудование (кроме транспортного оборудования)**	20
IV		**Транспортное оборудование**	
	1	Аппараты летательные воздушные и связанные с ними оборудование, суда и лодки, локомотивы и подвижной состав (железнодорожные)	10
	2	Автотранспортные средства, кузова (корпуса) автомобильные, прицепы и полуприцепы, прочее транспортное оборудование	20
V		**Компьютеры и периферийное оборудование**	40
VI		**Амортизированные активы, не включенные в другие группы**	15

В соответствии с действующими нормативными документами предприятие имеет право применять сниженные амортизационные нормы против утвержденных норм, а также ускоренную амортизацию.

По каждому объекту основных средств начисление износа в размере 1/12 годовой нормы, производится ежемесячно до полного перенесения всей стоимости амортизации на затраты предприятия. По объектам основных средств, по которым начислен полный износ, начисление амортизации не производится, ибо износ не может превышать размер первоначальной стоимости.

В соответствии с НСБУ №5 «Основные средства» амортизация может начисляться по одному из приведенных ниже методов, а именно:

- равномерного (прямолинейного) метода;
- пропорционально объему выполненных работ (производственный метод);

•метод уменьшения остаточной стоимости с применением двойной нормы;

•метод суммы лет (кумулятивный метод).

12.6. Учет износа основных средств

Износ объектов основных средств стоимостный показатель потери, их физических качеств или свойств и снашивания, а вследствие этого - стоимости. Поэтому каждому предприятию следует обеспечить накапливание средств, необходимых для приобретения и восстановления износившихся основных средств. Такое накапливание достигается за счет включения в затраты сумм отчислений, которые называются амортизационными.

Для обобщения информации об износе основных средств в бухгалтерском учете используется группа счетов 0200 «Счета учета износа основных средств», в разрезе следующих счетов:

0211 «Износ благоустройства земли»

0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных по договору долгосрочной 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 долгосрочной аренды»

Начисленный износ включается в расходы предприятия ежемесячно, а в сезонных производствах - в период работы предприятия в течение года. На суммы начисленного износа составляется следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 2010 “Основное производство”

Дебет счета 2310 “Вспомогательные производства”

Дебет счета 2510 “Общепроизводственные расходы”

Дебет счета 9420 “Административные расходы»

Кредит счета 0200 “Счета учета износа основных средств”

Аналитический учет износа основных средств обеспечивает получение информации о наличии и движении износа основных средств по каждому инвентарному номеру.

На счетах 0211-0290 отражается износ основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности.

На счете 0299 «Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды» учитывается износ основных средств, полученных в долгосрочную аренду.

Метод равномерного (прямолинейного) начисления амортизации заключается в том, что амортизация начисляется равномерно, равными долями исходя из стоимости основных средств в течение срока службы.

Годовая сумма амортизационных отчислений при методе равномерного (прямолинейного) начисления амортизации определяется исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта основных средств за минусом ликвидационной стоимости и срока полезного использования этого объекта. Норма амортизации является постоянной.

Расчет амортизации при равномерном (прямолинейным) методе производится по следующей формуле:

$$\frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Срок службы}} \times = \text{Годовая сумма амортизации}$$

При незначительной суммы ликвидационной стоимости, ее можно не учитывать.

Например, стоимость офисной мебели 500 тыс.сум, ликвидацонная стоимость 40 тыс.сумов. Если срок службы офисной мебели установлен 6 лет, то ежегодная амортизация составит:

(500000-40000):5=76667 сумов

Начисление амортизации в течение 6 лет можно отразить следующим образом:

в конце первого года – 76667 сумов, и т.д.

в конце шестого года – 76667 сумов.

Таким образом, в результате применения равномерного метода амортизации ее сумма в течение срока эксплуатации одинакова, накопленный износ увеличиваются равномерно, остаточная стоимость уменьшается равномерно до оценочной ликвидационной стоимости.

Пропорционально объему выполненных работ (производственный метод) начисления амортизации основан на учете выработки объекта основных средств в каждом конкретном году. Расчет ежегодной величины износа по данному методу производится на основе общей оценочной суммарной выработки за весь срок эксплуатации и выработки в данном конкретном году. Выработкой при этом могут быть

объем произведенной продукции, количество проработанных часов и т.д.

Норма амортизации рассчитывается по следующей формуле.

$$\frac{\text{Первоначальная стоимость - Ликвидационная стоимость}}{\text{Срок службы}} \times = \text{Годовая сумма амортизации}$$

Предположим, *первоначальная стоимость автомобиля 1000000 сумов, ликвидационная стоимость – 100000 сумов, срок службы 5 лет (годовая норма амортизации 20%). Согласно техническому паспорту автомобиль за время службы (объем работы в часах) приработает – 10000 часов*. Фактический объем работы автомобиля равен:

в первом году – 2000 часов;

во втором году – 3000 часов;

в третьем году – 2500 часов;

в четвертом году – 1500 часов;

в пятом году – 1000 часов;

Здесь, прежде всего, следует определить ежегодную сумму амортизации пропорционально объему работ. Это будет равен 90 сумам (900000:10000)=90.

Следовательно, норма амортизации составит 90 сум.

Начисление амортизации производственным методам производится следующим образом:

в конце первого года – 2000х90=180000 сумов;

в конце второго года – 3000х90=270000 сумов;

в конце третьего года – 2500х90=225000 сумов;

в конце четвертого года – 1500х90=135000 сумов;

в конце пятого года – 1000х90=90000 сумов;

ИТОГО 900000 сумов

Таким образом, остаточная (ликвидационная) стоимость автомобиля равен 1000000-900000=100000 сумам,

Метод уменьшения остаточной стоимости с применением двойной нормы предполагает уменьшение амортизационной суммы в течение полезного срока службы актива. При этом норма износа умножается на остаточную стоимость основных средств. Обычно норма амортизации при этом методе удваивается. При сроке службы пять лет норма составит 20% (100:5). Но при методе уменьшающего остатка норма составит 20х2=40%. Это фиксированная ставка (40%) относится к остаточной стоимости основных средств в конце каждого года.

При **методе сумм лет (кумулятивный метод)** норма амортизации в каждом году определяется как доля в амортизации. Доля определяется делением количества полных лет, оставшихся до окончания

амортизационных отчислений, на сумму порядковых чисел лет, составляющих срок амортизации.

К различным видам основных средств допускается применение различных методов начисления амортизации. По однородным объектам основных средств (по маркам, типам и т.п.) применяется только один метод.

Выбранный метод начисления амортизации должен определяться учетной политикой предприятия и применяться последовательно от одного отчетного периода к другому, не изменяясь в течение года.

Учет амортизации в целях налогообложения производится в соответствии с налоговым законодательством Республики.

Разница между суммой амортизации, начисленной ускоренным методом, и суммой амортизации, начисленной по установленным налоговым законодательством нормами отражается в составе затрат, не исключаемых из налогооблагаемой базы данного периода, но исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов согласно приложению статье 146 НК РУз.

На счетах 0211-0290 отражается износ основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности.

На счете 0299 «Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды» учитывается износ основных средств, полученных в долгосрочную аренду.

Начисленная сумма износа основных средств относится в кредит соответствующих счетов учета износа основных средств (0200) в корреспонденции со счетами учета затрат.

При списании объектов основных средств в результате ликвидации, реализации, безвозмездной передачи, передачи в уставный капитал в качестве вклада сумма начисленного износа списывается с дебета соответствующих счетов учета износа основных средств (0200) в кредит счета 9210 «Выбытие основных средств».

Глоссарий

Балансовая стоимость - стоимость, по которой элемент активов учитывается в балансе, равная его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации.

Внеоборотные активы - активы с продолжительностью использования более одного года: долгосрочные финансовые вложения, нематериальные активы, основные средства, прочие долгосрочные активы.

Восстановительная стоимость основных средств – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях (при

современных ценах, современной технике и др.). По восстановительной стоимости оцениваются основные средства в результате их переоценки. Переоценка основных средств производится по решению правительства или руководителя организации один раз в год (на начало отчетного периода)

Норма амортизации основных средств - процентное отношение годовой суммы амортизации к первоначальной стоимости основных средств. Начисление амортизации производится в течение нормативного срока эксплуатации основных средств.

Основные средства - отраженные в бухгалтерском балансе основные фонды предприятия в денежном выражении.

К основным средствам относятся активы со сроком службы более одного года, используемые предприятием для осуществления производственной деятельности. Основные средства в течение всего срока службы сохраняют свою натуральную форму и по мере износа утрачивают свою стоимость, которая частями переносится на готовый продукт и возвращается к собственнику в денежной форме в виде амортизации.

Остаточная стоимость – это стоимость, исчисляемая как разница между первоначальной или восстановительной стоимостью и накопленной суммой амортизации.

Ремонт основных средств - производственный процесс по восстановлению основных первоначальных качеств средств труда путем устранения неисправностей и замены изношенных или поврежденных частей. Различают:

- капитальный и текущий (средний, малый) ремонты;
- после ремонтовый ремонт;
- планово-предупредительный ремонт.

Текущая восстановительная стоимость основных средств представляет сумму денежных средств или их эквивалент, которая должны быть уплачена на рынке в случае необходимости замены объекта на новый аналогичный объект.

Вопросы для самопроверки

1.Какими нормативными документами регламентируется бухгалтерский учет операций с основными средствами?

2.Каким образом классифицируют основные средства?

3.На каком счете подлежат учету основные средства?

4.Что понимают под восстановительной стоимостью основных средств?

5.Когда разрешено проводить переоценку основных средств?

6.Какие методы переоценки основных средств имеются?

7.В какой оценке основные средства отражаются в бухгалтерском балансе?

8.По каким объектам не начисляется амортизация?

9.Какие способы начисления амортизации можно использовать?

ГЛАВА 13. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

13.1. Понятие и задачи нематериальных активов.
13.2. Классификация и оценка нематериальных активов.
13.3. Учет движения нематериальных активов
13.4. Порядок и способы начисления а.мортизации по нематериальным активам их учет.
13.5. Особенности учета гудвилла.

13.1. Понятие и задачи нематериальных активов

Под *нематериальными активами* понимают объекты долгосрочного пользования (свыше 1 года), не имеющие материально-вещественного содержания, но имеющие стоимостную оценку и приносящие доход.

Главными задачами бухгалтерского учета нематериальных активов являются:

обеспечение контроля, за их наличием и сохранностью с момента приобретения до момента выбытия;

правильное и своевременное исчисление износа НМА;

получение сведений для правильного расчета налогов, перечисляемых в бюджет;

получение данных, для составления отчетности о наличии и движении НМА.

В условиях перехода к рыночной экономике неотъемлемым фактором хозяйственной деятельности, приносящим доход, являются нематериальные активы.

Нематериальные активы (intangible assets) представляет собой средства длительного пользования, не имеющие физической натуральной природы, и в большинстве случаев служат легализацией прав собственников или поддержанием их преимуществ, вытекающих из права собственности.

Понятие и классификация нематериальных активов приобретает такое же значение, что и основные средства. Они приобретаются в целях длительного использования в процессе хозяйственной деятельности предприятия. Нематериальные активы представляют собой основные средства, которые не имеют материально-вещественного содержания.

Организация и порядок ведения бухгалтерского учета нематериальных активов регламентирован НСБУ № 7 «Нематериальные активы», утвержденным Министерством экономики и финансов от 14 июня 2024 г,№134, зарегистрованным Министерством юстиции 9 августа 2024 г., № 3547.Согласно этому стандарту нематериальные

активы отражаются в бухгалтерском учете в составе активов, если они могут быть оценены достоверно и в последующем принесут предприятию экономическую выгоду. В состав нематериальных активов согласно НСБУ № 7 относятся: патенты, лицензии, ноу-хау, права пользования (торговыми марками, товарными знаками, промышленными образами), программное обеспечение компьютерной техники, организационные расходы и другие.

Нематериальные активы - идентифицируемые объекты имущества, не имеющие материально-вещественного содержания, которые предприятие содержит с целью использования их в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг или реализации товаров, либо для осуществления административных и иных функций в течение длительного срока;

Определение нематериальных активов требует, чтобы актив был использован в хозяйственной деятельности и не обладал физической сущностью. Активы, не обладающие физической сущностью (неденежные), отвечают определению нематериальных активов в том случае, если их можно соотнести с юридическими правами, включая право собственности, и когда они используются в течение длительного срока.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) отсутствие материально-вещественного (физического) содержания (формы);

б) использование актива в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для административных и иных функций предприятия в течение длительного срока, т. е. срока полезной службы продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. При этом стоимость актива составляет не менее пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект). Руководитель предприятия имеет право устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости активов для их учета в составе нематериальных активов;

в) предприятием не предполагается последующая перепродажа данного актива;

г) достоверность, т.е. наличие надлежащим образом оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у предприятия (патенты, свидетельства, другие

охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т. п.);

д) возможность идентификации.

Нематериальный актив является идентифицируемым, если он соответствует одному из следующих критериев:

а) является отделимым, то есть его можно отделить от предприятия и продать, передать, отдать в аренду или обменять индивидуально или вместе со связанным с ним активом, контрактом или обязательством (за исключением гудвилла).

Если программы для ЭВМ и базы данных являются составной частью соответствующего основного средства (в том числе неустановленным), они рассматриваются в совокупности с основным средством, представляющим собой материальный актив. Если программы для ЭВМ и базы данных не являются составной частью соответствующего основного средства и исключительное право принадлежит предприятию, они считаются нематериальным активом;

б) возникает из договорных и других юридических прав, независимо от того, являются ли эти права передаваемыми или отделимыми от предприятия или других прав и обязательств.

Вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды, связанные с нематериальным активом, существует только тогда, когда:

а) доказуема способность актива к увеличению будущих экономических выгод (дохода) предприятия, а также намерение предприятия использовать актив с этой целью;

б) существуют достаточные ресурсы, или можно доказать их доступность, чтобы предприятие могло извлечь будущие экономические выгоды, ожидаемые им.

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект. Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т. п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект отличается (идентифицируется) от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо использовании для административных и иных функций предприятия.

13.2. Классификация и оценка нематериальных активов

В приложении №2 к НСБУ № 21 дана следующая классификация нематериальных активов:

– патенты, лицензии и ноу–хау;

– торговые марки, товарные знаки и промышленные образцы;
– программное обеспечение;
– права пользования землей и природными ресурсами;
– организационные расходы;
– франчайз;
– авторские права;
– гудвилл;
– прочие нематериальные активы.

В момент приобретения нематериальные активы оцениваются по стоимости приобретения. Стоимость приобретения включает все затраты, понесенные в связи с приобретением актива. Стоимость приобретения – это текущая рыночная стоимость всех выплат или полученного актива, в зависимости от того, что более достоверно определено.

Оценка нематериальных активов – это денежное выражение стоимости нематериальных активов, в которой они находят отражение в бухгалтерском учете. Инвентарная стоимость отдельных объектов нематериальных активов, принимаемых на учет, слагается из затрат по их приобретению или созданию и расходов по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию на предприятии.

Затраты на приобретение НМА складываются из суммы, выплаченной непосредственно продавцу объекта, а также за информационные и консультационные услуги другим фирмам, вознаграждения, уплаченные посредникам, регистрационные сборы и пошлины, таможенные расходы, невозмещаемые налоговые платежи, связанные с покупкой, иные расходы, понесенные при покупке объектов.

Все НМА оцениваются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, т.е. в сумме фактических затрат. При включении в уставный капитал нематериальных активов они оцениваются по стоимости, согласованной учредителями, а при безвозмездном поступлении – по экспертной оценке.

Первоначальная стоимость НМА погашается путем начисления износа и включения его ежемесячно в состав затрат.

К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем условиям, приведенным в пункте 6 настоящего НСБУ:

а) исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;

б) исключительное право автора или иного правообладателя на программы для ЭВМ, базы данных;

в) исключительное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

г) исключительное право правообладателя на товарный знак и знак обслуживания, а также право пользования наименованием места происхождения товара;

д) исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;

е) гудвилл;

ж) права пользования природными ресурсами, то есть право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.;

з) право пользования земельным участком;

и) прочие нематериальные активы (право на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, пользование экономическими и другими привилегиями и т. п.).

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала предприятия, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Ниже приводится характеристика некоторых нематериальных активов, которые часто встречаются в деятельности хозяйствующих субъектов.

Патенты являются юридически подтвержденными правами использования нового изобретения или производства нового изделия оформляется в соответствии с законодательством. Владелец патента имеет исключительное право на использование, производство и реализацию запатентованного продукта или процесса на срок, определенный законом.

Ноу-хау - стоимость новой идеи, новой технологии или иного решения производственной проблемы.

Торговые марки, товарные знаки - это зарегистрированные в определенном порядке названия кампаний или их продукции защищенные законодательством от несанкционированного их использования, Право пользования торговой маркой или товарным знаком принадлежит исключительно ее владельцу до тех пор пока он продолжает ими пользоваться. Рыночная стоимость торговой марки или товарного знака («Кока-Кола», «Мерседес», «Адидас») может быть высокой, но в бухгалтерском учете она отражается по первоначальной стоимости затрат на приобретение.

Франчайз - это документ, удостоверяющее передачу одной организации другой права на использование принадлежащих ей

основных средств, торговых марок, других материальных и нематериальных активов при условии использования их по прямому назначению, соблюдению определенных качественных стандартов на предоставляемые товары и услуги. Например, компания «Кока-Кола» предоставляет право использования ее фирменным оборудованием только на условии хранения в них продукции компании и др.

Авторские права являются гарантированными законом правами авторов трудов в области науки, литературы и искусства на монопольное распространение и тиражирование своих произведений. Срок действия авторского права регулируется законодательством.

Права пользования землей и природными ресурсами. В связи с тем, что земля и природные ресурсы являются собственностью государства, предприятия обязаны выкупать права пользования этими ресурсами у государства, так как эти права позволяют предприятию длительный период получать экономическую выгоду их необходимо учитывать в составе нематериальных активов.

Программное обеспечение. Затраты предприятия для приобретения, создания программного продукта в целях внутреннего пользования или продажи и аренды учитываются в бухгалтерском учете как **нематериальные активы**. В тоже время, как показывает международная практика бухгалтерского учета, затраты компании по разработке программного обеспечения для внутреннего пользования (т.е. не подлежащее для реализации), обычно, относятся на расходы текущего периода по мере их возникновения.

13.3. Учет движения нематериальных активов

Поступление нематериальных активов могут происходить:

- за счет приобретения за плату у других организаций и лиц;
- изготовлением их на самом предприятии нематериальных активов;
- путем внесения в счет вклада в уставный капитал;
- путем безвозмездного получения в качестве дара и государственной субсидии.

Для учета наличия и движения нематериальных активов в плане счетов предусмотрены счета:

0410 «Патенты, лицензии, «ноу-хау»;

0420 «Торговые марки, товарные знаки и промышленные образцы»;

0430 «Программное обеспечение»;

0440 «Права пользования землей и природными ресурсами»;

0450 «Организационные расходы»;

0460 «Франчайз»;

0470 «Гудвилл»»

0490 «Прочие нематериальные активы».

Оприходование на предприятиях нематериальных активов производятся на основании договора купли-продажи, свидетельства, протокола о внесении активов и соглашения по их оценке, акты приемки-передачи по разработке программного обеспечения, счета-фактуры и др. В первичных документах, согласно которых производится оприходование нематериальных активов должны содержать сведения об объекте, его первоначальной стоимости, порядок использования, срок эксплуатации.

В бухгалтерском учете приемка и оприходование нематериальных активов отражается по себестоимости приобретения или по первоначальной стоимости, которая состоит из: покупной цены, импортных пошлин, налогов, уплаченных при приобретении и затрат, связанных с приобретением актива и его подготовке к эксплуатации (расходы на маркетинговые изыскания, оплата юридических и консультационных услуг).

Процесс приобретения нематериальных активов от других организаций и лиц за плату в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов нематериальных активов (0400) и по кредиту счетов обязательств. При этом в процессе приобретения, если произведены какие - либо расходы, то они накапливаются предварительно на счете 0830 «Приобретение нематериальных активов».

Оприходование нематериальных активов, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал предприятия, отражается по дебету счетов учета нематериальных активов (0400) и по кредиту счета 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал».

Оприходование нематериальных активов, полученных от других предприятий и лиц безвозмездно, отражается по дебету счетов учета нематериальных активов (0400) и по кредиту счета 8530 «Безвозмездно полученное имущество.

Учет выбытия нематериальных активов. Выбытие нематериальных активов происходит чаще всего: путем списания актива вследствие полной амортизации или непригодности к дальнейшему использованию; путем реализации на сторону; путем безвозмездной передачи и передачи в счет вклада в уставный капитал других организаций.

Основанием для списания нематериальных активов являются: акты приемки-передачи, акты на списание, протоколы заседаний правлений товариществ акционерных обществ, совместных предприятий и др.

Для отражения в бухгалтерском учете процессов выбытия нематериальных активов используется счет 9220 «Выбытие прочих активов». По дебету этого счета отражается первоначальная стоимость выбывающих нематериальных активов и расходы по выбытию. Здесь же отражаются сумма НДС по реализованным активам, подлежащая перечислению в бюджет. По кредиту счета 9220 отражается сумма начисленного износа по нематериальным активам, сумма выручки, полученной от реализации вместе с НДС.

Сопоставление дебетовых и кредитовых оборотов по счету 9220 даст возможность определить финансовый результат от выбытия нематериальных активов. При этом если кредитовый оборот счета 9220 превышает его дебетовый оборот, то эта разница составляет прибыль от списания или выбытия нематериальных активов и она отражается по кредиту счета 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов».

Если же дебетовый оборот счета 9220 превышает его кредитовый оборот, то эта разница составляет убыток от выбытия нематериальных активов, который отражается по дебету счета 9430 «Прочие операционные расходы».

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить.

наличие документов, подтверждающих права организации на их использование;

правильность и своевременность отражения нематериальных активов в бухгалтерском учете и отчетность.

13.4. Порядок и способы начисления амортизации по нематериальным активам их учет

Нематериальные активы включены в состав долгосрочных активов в силу того, что они используется в процессе производства многократно (длительное время) и постепенно за весь период эксплуатации их стоимость включается в себестоимость произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг путем начисления амортизации. Расчет амортизации производится по нормам, которые устанавливаются предприятием исходя из первоначальной стоимости и срока службы.

Полезным сроком службы считается период времени, на протяжении которого предполагается использование активов предприятием или же субъект намерен производить определенное количество продукции (работ и услуг).

Амортизация по нематериальным активам начисляются исходя из их амортизационной стоимости, которая определяется как первоначальная стоимость за минусом предполагаемой ликвидационной

стоимости. Амортизация согласно НСБУ № 7 может начисляться путем применения следующих методов: равномерный метод, метод начисления амортизации по сумме произведенных единиц или метод уменьшающего остатка.

При формировании равномерного метода списание стоимости нематериального актива производится равными долями, в течение срока его полезного действия. Сумма амортизации рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{Сумма амортизации} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Предполагаемый срок полезного использования}}$$

Например. 5 января 2004 года приобретена программа для компьютера стоимостью 600 тыс.сум. Предполагаемый срок полезного использования пять лет, после этого программа можно будет продать за 100 тыс.сум. Сумма амортизации составит (600000-100000):5=100000. Следовательно, ежегодная сумма амортизации составит 100 тыс.сум.

Равномерный метод начисления амортизации является наиболее распространенным.

Другие методы амортизации применяются исходя из конкретных условий.

Начисление амортизации по нематериальных активам отражается записью по дебету счетов затрат:

2010 «Основное производство»;

2310 «Вспомогательное производство»;

2510 « Общехозяйственные расходы»;

9420 «Административные расходы» и по кредиту 0510-0590 «Амортизация нематериальных активов».

13.5. Особенности учета гудвилла

Гудвилл (деловая репутация) определяется как разница между покупной ценой (рыночной стоимостью) предприятия в целом и рыночной стоимостью его чистых активов. Чистые активы определяются вычитанием из суммы активов суммы его обязательств.

К факторам, образующим гудвилл можно отнести налаженную работу трудового коллектива, эффективное руководство, секретный процесс производства, высокий рейтинг доверия и репутация в обществе, преимущественное стратегическое расположение, благоприятные налоговые условия и др.

Пример. ОАО «Ташкенткабель» купило ЗАО «Барс» за 20 000 тыс. сум. Сумма активов этого общества составила 18 000 тыс. сум., сумма обязательств 2 000 тыс. сум. Рыночная стоимость ЗАО «Барс» 16 000 тыс. сум.

Гудвилл составит: 20 000 – (16 000 – 2 000) = 6 000 тыс. сум.

Рыночная стоимость купленного предприятия может превышать стоимость, по которой она была продана. В этом случае речь идет об отрицательном гудвилле или бэдвиле. В соответствии с НСБУ №7 отрицательная деловая репутация (бэдвил) должна признаваться как отсроченный доход.

Глоссарий

Гудвилл (Goodwill) в бухгалтерском учете - это нематериальный актив, отражающий превышение покупной цены компании над её чистой справедливой стоимостью активов. Проще говоря, это разница между тем, сколько вы заплатили за компанию, и суммой, которую составляют её активы за вычетом обязательств. Эта разница отражает некую "добавочную стоимость", которая не связана с конкретными идентифицируемыми активами, такими как здания, оборудование или запасы

Депозитный сертификат - ценная бумага, выдаваемая вносителю денег и удостоверяющая его право на их возврат в оговоренный срок вместе с процентами.

Деловая репутация есть превышение текущей цены организации над стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств, возникающая при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части). Деловая репутация может быть положительной или отрицательной. Положительная деловая репутация организации - представляет собой надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод. Она амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации). Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.

Лицензия - это официальное разрешение, предоставляемое одним субъектом (лицензиаром) другому субъекту (лицензиату) на осуществление определённой деятельности или использование определённых прав. Это договорное соглашение, которое устанавливает условия использования интеллектуальной собственности, технологий, ресурсов или прав на осуществление определенной деятельности.

Нематериальные активы - средства хозяйства, не обладающие

материальными или физическими свойствами, обеспечивающие возможность получения дохода постоянно или в течение длительного времени

Ноу-хау - накопленные предприятием научные и технические знания, производственный опыт

Отрицательная деловая репутация организации – это скидка с цены, предоставляемая покупателю при приобретении организации как имущественного комплекса в целом.

Патент - это исключительное право, предоставляемое государством изобретателю на использование, продажу или изготовление изобретения в течение определённого срока. Это означает, что только патентообладатель (или те, кому он предоставил лицензию) имеют право производить, использовать, продавать или импортировать запатентованное изобретение. Нарушение патентных прав является правонарушением.

Франчайзинг - это вид бизнес-модели, в которой франчайзер (владелец бренда, технологии или системы ведения бизнеса) предоставляет франчайзи (предпринимателю) право использовать свой бренд, торговую марку, технологии, ноу-хау и бизнес-модель в обмен на определённые платежи. Это своего рода лицензионное соглашение, но с более широким спектром передаваемых прав и обязанностей.

Вопросы для самопроверки

1.Какими нормативными документами регулируется бухгалтерский учет операции с НМА?

2.При соблюдений каких условий актив применяется к учету в составе НМА?

3. Какие виды активов относят к НМА?

4. На каком счете и каким образом формируется первоначальная стоимость НМА?

5. На каком счете и в какой оценке учитываются собственные нематериальные активы предприятия?

6. Что понимается под деловой репутацией?

7. На каких счетах могут учитываться суммы начисленной амортизации НМА?

ГЛАВА 14. ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

14.1. Цели, функции и задачи управленческого учета.
14.2. Виды классификаций затрат на производство.
14.3. Методы оценки затрат в управленческом учете.
14.4. Учет производственных затрат (себестоимости).
14.5. Принципы калькулирования, его объекты и методы.
14.6. Методы калькулирования себестоимости продукции.

14.1.Цели, функции и задачи управленческого учета

Управленческий учет - это система информационного обмена в организации, предназначенная для принятия управленческих решений, направленных на достижение целей всей организации.

Финансовый учет, будучи по своей природе ретроспективным, всегда имеет дело с фактами, которые *уже свершились*. В управленческом же учете оперирование данными прошедших периодов - не главное, это лишь средство, а отнюдь не цель; и в этом смысле учетно-управленческий взгляд на вещи сродни взгляду финансового менеджера - он устремлен в будущее. Вопреки сложившемуся стереотипу бухгалтер, занимающийся управленческим учетом, это «ненастоящий» бухгалтер, поле его профессиональной деятельности - не в прошлом, а в будущем организации. С этой точки зрения прошлое представляет интерес только для того, чтобы извлечь из него уроки и использовать в качестве ориентира при разработке стратегии и тактики достижения целей организации на будущее. В управленческом учете информация служит целям управления, поэтому в споре о том, что здесь первично - управление или учет, следует отдать пальму первенства первому.

Целью управленческого учета является подготовка и представление менеджерам организации достоверной, полной и своевременной информации для принятия управленческих решений, направленных на достижение целей организации.

Среди функций, обеспечивающих организацию информационных потоков, можно выделить следующие:

- разработка и/или внедрение систем обмена информацией между различными сегментами организации и представления информации (подготовка разного рода внутренних управленческих отчетов);
- анализ информации;
- планирование деятельности.

В качестве основных **задач**, решаемых в системе управленческого учета большинства организаций, в рамках названных функций можно назвать следующие:

Представление информации

Оценка запасов.

Обоснование продажных цен.

Исчисление прибыли.

Формирование информационных файлов о доходах и затратах (расчет себестоимости).

Разработка и представление руководству организации различных внутренних отчетов.

В связи с потребностями представления финансовой информации для разных целей, выделились две ветви учетной деятельности. Учет, целью которого является формирование периодической внешней отчетности для того, чтобы любой пользователь, даже не имеющий никакого отношения к данной организации, мог создать некоторое впечатление об ее финансовом состоянии на отчетную дату, - это *бухгалтерский финансовый учет*. Если же учет ведется для того, чтобы обеспечить менеджеров организации информацией для принятия ими управленческих решений на будущее, более или менее отдаленное, - это *бухгалтерский управленческий учет*.

Ведение управленческого учета, в отличие от ведения финансового, не является обязательным для организации. Система управленческого учета служит лишь интересам эффективного управления, поэтому решение о целесообразности ее внедрения в той или иной форме следует принимать исходя из оценки соотношения затрат и выгод от ее функционирования.

14.2. Виды классификаций затрат на производство

Экономически обоснованная классификация производственных затрат является основой организации учета производственной деятельности. Существуют следующие группировки затрат на производство:

1) *по составу* - одноэлементные и комплексные;

2) *по видам* - элементы расходов и статьи калькуляции;

3) *по назначению* - основные и накладные;

4) *по отношению к объему производства* - постоянные и переменные;

5) *по способу отнесения на себестоимость* - прямые и косвенные;

6) *по характеру затрат* - производственные и внепроизводственные;

7) *по степени охвата планом* - планируемые непланируемые.

Сгруппированные таким образом издержки производства характеризуют определенную функцию в системе калькулирования продукции, но не отвечают задачам управленческого учета затрат на производства. Международные стандарты по производственному учету и практика его организации в экономически развитых странах предусматривают разные варианты классификации издержек в зависимости от целевой установки, направлений учета затрат. Под направлением учета затрат понимается область деятельности, где необходим обособленный целенаправленный учет затрат на производство. Потребители внутренней информации определяют такое направление учета, какое им требуется для обеспечения информацией по данной проблеме.

В нашей стране состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основные принципы формирования этого состава определены и конкретизированы в Положении о составе затрат с изменениями и дополнениями, внесенными в это Положение, четко определившими издержки, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг) и затраты, производимые за счет соответствующих источников финансирования (прибыли организации, фондов специального назначения, целевого финансирования и целевых поступлений и др.).

Согласно настоящему Положению все затраты группируются на:

- затраты, включаемые в **производственную себестоимость** продукции:

а) прямые и косвенные материальные затраты;

б) прямые и косвенные затраты на труд;

в) прочие прямые и косвенные затраты, включая накладные расходы производственного характера;

- затраты, не включаемые в производственную себестоимость, но включаемые в **расходы периода**, которые учитываются в прибыли от основной деятельности:

а) расходы по реализации;

б) расходы по управлению (административные расходы);

в) прочие операционные расходы и убытки;

- **расходы по финансовой деятельности** хозяйствующего субъекта, учитываемые при расчете прибыли или убытка от его общехозяйственной деятельности:

а) расходы по процентам;

б) отрицательные курсовые разницы по операциям с иностранной валютой;

в) переоценка средств, вложенных в ценные бумаги;

г) прочие расходы по финансовой деятельности;

- **чрезвычайные убытки**, которые учитываются при расчете прибыли или убытка до уплаты налога на прибыль.

14.3. Методы оценки затрат в управленческом учете

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, которые обеспечивают исчисление фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Иначе говоря, это совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления калькуляционных единиц.

Существует множество различных методов учета затрат. Их применение обуславливается особенностями производственного процесса, характером производимой продукции, ее составом, способом обработки и рядом других факторов.

Общепринятая классификация методов учета затрат в отечественной практике пока не выработана. Тем не менее, их можно сгруппировать по трем основным признакам по полноте включения затрат в себестоимости продукции, по отношению затрат к технологическому процессу производства (или по объектам учета затрат), по оперативности учета и контроля затрат.

1) По полноте учета методов затрат:

Методы учета полных затрат;

Маржинальный метод учета затрат.

2) По объектам учета:

Попередельный метод;

Позаказный метод;

Попроцессный метод.

3) По оперативности учета и контроля:

Учет по фактической себестоимости;

Учет нормативных затрат.

Метод учета затрат выбирается каждой организацией самостоятельно, исходя из отраслевой принадлежности, размера, применяемой технологии, ассортимента продукции и т. п., то есть в зависимости от индивидуальных особенностей организации. Кроме того, на практике эти методы могут применяться в различных сочетаниях. Например, можно использовать позаказный метод, исчисляя при этом неполную себестоимость заказов, или же, применяя

попередельное калькулирование, использовать либо нормы расхода материальных ресурсов, либо их фактическое потребление.

Основная цель, которую должна преследовать организация при выборе метода учета затрат, состоит в необходимости обеспечения возможности группировки затрат по отдельным объектам учета, текущего контроля за затратами, а также возможности реализации одного из важнейших принципов управленческого учета - управления себестоимостью по отклонениям.

14.4.Учет производственных затрат (себестоимости)

Управленческий учет производственной деятельности - центральное звено системы управленческого учета. Здесь сгруппирована информация о затратах по целям, функциям и их поведению. Значительное место в производственном учете отводится нормированию издержек - материальных, трудовых и накладных, а также способам отражения фактических и нормативных затрат. При этом производственный учет организуется как единый процесс учета затрат и калькулирования.

Каждое предприятие в зависимости от особенностей технологии, техники, организации производства и труда, сложности и номенклатуры выпускаемой продукции может выбирать свою модель организации учета производства с применением соответствующих методов. На этом участке учета определяется себестоимость продуктов для различных целей управления.

Организация управленческого учета на предприятиях в основном зависит от технологии и организации производства, характера выпускаемой продукции, структуры управления и других факторов, которые предопределяют процессы документального оформления хозяйственных операций, их систематизацию, обобщение и отражение, ведение синтетического и аналитического учета, разграничение и распределение затрат между незавершенным производством и готовой продукцией и т.д.

Сложность процесса производства, его значимость в хозяйственной деятельности предприятия, разнообразие затрат требуют использования в бухгалтерском учете целой группы производственных счетов:

2000 - счета учета основного производства

2100 -счета учета полуфабрикатов собственного производства

2300 - счета учета вспомогательных производств

2500 - счета учета общепроизводственных расходов

2600 - счета учета брака в производстве

2700 - счета учета обслуживающих хозяйств.

Затраты основного производства, продукция (работы, услуги) которого является основным видом деятельности предприятия, отражаются на счете 2010 «Основное производство».

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 отражаются по дебету счета 2010 «Основное производство».

Затраты - это представленная в денежной форме величина ресурсов, использованных для получения некоторых полезных результатов.

Себестоимость продукции (работ, услуг) - стоимостная оценка используемых в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов и других затрат. В себестоимость включаются:

¦ затраты, непосредственно связанные с производством и реализацией продукции;

¦ затраты на обеспечение предприятия рабочей силой (персоналом);

¦ отчисления в различные фонды и бюджеты;

¦ затраты на содержание, обслуживание и управление предприятием;

¦ платежи сторонним организациям за оказание услуг по производству продукции;

¦ затраты на подготовку и освоение новой продукции;

¦ прочие затраты.

В себестоимость включают затраты, разнородные по содержанию, назначению и способу расчета, поэтому при планировании, учете и калькулировании себестоимости используется классификация затрат.

По экономическому содержанию затраты на производство группируются по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты.

14.5.Принципы калькулирования, его объекты и методы

Калькулирование может осуществляться как в рамках учетной системы (упорядоченный регулярный процесс), так и по требованию (например, сбор и измерение затрат, связанных с заменой оборудования). Конечно, постоянное калькулирование - более дорогостоящее, чем проводимое время от времени, и решение о том,

насколько детализированные данные должны поступать из системы производственного учета на регулярной основе, принимается исходя из сопоставления затрат и доходов.

Калькулирование на любом предприятии, независимо от его вида деятельности, размера и формы собственности, организуется в соответствии с определенными **принципами**:

1. Научно обоснованная классификация затрат на производство.

2. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц. Во многих случаях объекты учета затрат и объекты калькулирования не совпадают. Объектами учета затрат являются места их возникновения, виды или группы однородных продуктов. Местом возникновения затрат в управленческом учете называют структурные единицы и подразделения предприятия, в которых происходит первоначальное потребление производственных ресурсов (рабочие места, бригады, цехи и т.п.).

3. Выбор метода распределения косвенных расходов чрезвычайно важен для правильного расчета себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Он производится предприятием самостоятельно, записывается в учетной политике и является неизменным в течение всего финансового года.

4. Разграничение затрат по периодам. При этом необходимо руководствоваться принципом начисления. Его сущность состоит в том, что операции отражаются в бухгалтерском учете в момент их совершения и не увязываются с денежными потоками. Доходы и расходы, полученные (понесенные) в отчетном периоде, считаются доходами и расходами этого периода независимо от фактического времени поступления (или выплаты) денежных средств. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются доходами (расходами) отчетного периода, даже если деньги по ним поступили или перечислены в данном периоде.

5. Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капитальным вложениям.

6. Выбор метода учета затрат и калькулирования. Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Существуют различные методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Их применение определяется особенностями производственного процесса,

характером производимой продукции (оказываемых услуг), ее составом, способом обработки .

Метод учета затрат и калькулирования выбирается предприятием самостоятельно, так как зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности, размера, применяемой технологии, ассортимента продукции и т.п., иначе говоря, от индивидуальных особенностей предприятия. На практике эти методы могут применяться в различных сочетаниях. Главное, чтобы выбранный организацией метод обеспечивал возможность группировки затрат по отдельным объектам учета, текущего контроля за затратами на производство, а также возможность реализации важнейшего принципа управленческого учета - управления себестоимостью по отклонениям.

Объект калькулирования - это вид продукции, полуфабрикатов, частичных продуктов разной степени готовности, работ и услуг определенной потребительной стоимости.

Номенклатуру объектов калькулирования разрабатывают на каждом предприятии с учетом типа производства, ассортимента продукции, ее сложности, уровня унификации деталей и узлов в изделиях и других признаков, характеризующих принадлежность затрат. Нередко объект калькулирования называют носителем затрат.

14.6. Методы калькулирования себестоимости продукции

В отечественной и зарубежной практике используют различные методы калькулирования (схема 1). ***Основные модели и методы калькулирования себестоимости продукции:***

модель полного распределения затрат;

модель частичного распределения затрат.

Модель полного распределения затрат служит для производственного учета, тогда как модель частичного распределения затрат предназначена, главным образом, для управленческого учета на предприятии. На основе модели полного распределения затрат исчисляется себестоимость изделия, заказа, операции или иных объектов калькуляции. Соответственно себестоимость объекта калькуляции представляет собой сумму дифференциальных издержек на объект калькуляции и распределенных общих издержек - накладных, косвенных расходов.

Методы калькулирования классифицируют по следующим признакам:

объект калькулирования;

способ расчета.

В зависимости от объекта калькулирования можно выделить следующие методы:

- по изделиям;
- позаказный;
- пооперационный;
- попередельный;
- попроцесный;
- JIT калькулирование.



Схема 14.6.1. ***Модели и методы калькулирования себестоимости***

В зависимости от способа расчета можно выделить следующие методы (способы) калькулирования:

- прямого счета (удельных издержек);
- нормативный (эквивалентный);
- расчетно-аналитический;
- параметрический;

- исключения затрат;
- коэффициентный;
- комбинированный.

Общая схема калькулирования себестоимости должна предполагать определение целей и задач калькулирования и на их основе выбора соответствующей модели. В условиях рыночной экономики представляется целесообразным использование на предприятии обеих моделей калькулирования, так как отвечая различным локальным целям и задачам, в целом они направлены на решение глобальной цели - получение прибыли.

Глоссарий

Анализ безубыточности - анализ, основанный на зависимости между доходами, расходами и прибылью в течение краткосрочного периода, позволяющий, в частности, определить точку безубыточности организации.

База распределения косвенных расходов - показатель, пропорционально которому косвенные расходы распределяются по носителям затрат.

Безвозвратные затраты - затраты, на которые нельзя повлиять управленческими решениями.

Бухгалтер-аналитик - бухгалтер, наделенный управленческими функциями.

Бухгалтерский управленческий учет - вид деятельности в рамках одной организации, который обеспечивает ее управленческий персонал информацией для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации. В основе информационной базы управленческого учета - данные о затратах предприятия.

Затраты - средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии, и регистрируемые в балансе как активы предприятия, способные принести доход в будущем.

Издержки - денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью. Издержки, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных ценностей или услуг, составляют затраты организации.

Калькуляция - исчисление себестоимости единицы продукции (работы, услуги), а также один из элементов метода бухгалтерского учета.

Калькулирование - это составление калькуляции. Различают плановую, фактическую и сметную калькуляции.

Косвенные затраты - издержки, которые невозможно или экономически невыгодно прямо относить на носитель затрат. Распределяются между отдельными носителями согласно выбранной предприятием методике, описываемой в учетной политике.

Метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции - совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости единицы продукции. По объектам учета затрат выделяют попроцессный, попередельный и позаказный методы, по полноте учитываемых издержек - калькулирование полной и неполной себестоимости, по оперативности - методы учета фактической себестоимости и нормативных затрат. Метод учета затрат на производство и калькулирования выбирается предприятием самостоятельно.

Метод учета фактических затрат - последовательное накопление данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных об их величине по действующим нормам. Позволяет рассчитать фактическую («историческую») себестоимость продукции (работ, услуг).

Вопросы для самопроверки

1. Определить различие между управленческим, производственным и финансовым учётом.
2. Обяснить роль управленческого учёта и перечислить его основные фукнции.
3. Охарактеризовать модель принятия управленческого решения.
4. Обясните цели, функции и задачи управленческого учета
5. Какие виды классификаций затрат на производство знаете?
6. Какие методы калькулирования себестоимости продукции знаете

ГЛАВА 15. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАТРАТ, ЗАТРАТ НА ОПЛАТУ ТРУДА И НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ

15.1. Учет материальных затрат.
15.2. Учет затрат на оплату труда.
15.3. Организация учета накладных расходов.

15.1. Учет материальных затрат

Процесс управления материалами

Запасы представляют значительную часть текущих активов компании, а расходы на сырье и материалы значительную часть общих расходов. Несмотря на то, что производимая продукция различных компаний существенно отличается, организации в основном используют в учете три счета запасов материалы, незавершенное производство, готовая продукция.

Затраты, приходящиеся на сырье и материалы, еще не использованные в производстве, отражаются как запасы сырья и материалов (например, ткань для пошива костюмов, дерево для производства и др.). В современной производственной среде многие компании производят широкий ассортимент продукции, требующей большого количества материалов, поэтому проблемы планирования и управления материалами являются комплексными и представляют существенный интерес для руководства. К примеру, если в наличии не будет достаточного количества сырья, это может привести к снижению или остановке производственного процесса, что, в свою очередь, снизит уровень продаж. Если же скопился слишком большой остаток, который невозможно реализовать или использовать, это может привести к устареванию, следовательно, существует потенциальный убыток запасов. Поэтому предприятия должны тщательно контролировать уровень запасов.

В последнее время появление системы заказов «точно в срок» (just-in-time production methods) и более тесные отношения с поставщиками позволили многим компаниям сократить уровень запасов.

Порядок приобретения и расхода сырья и материалов осуществляется несколь кими подразделениями, которые можно выделить как центры ответственности. К примеру, закупки материалов осуществляет отдел закупок, который, в свою очередь, отвечает за своевременность осуществления заказа, цену и качество закупаемого сырья; за сохранность материалов отвечает отдел хранения запасов и т. д.

Порядок приобретения и отпуска материалов схематично можно отобразить следующим образом:

Закупка материалов

Осуществляется и контролируется отделом закупок (материально-технического снабжения):

получение отделом закупок требования за закупку материалов;

выбор поставщика и оформление заказа на поставку

Прием материалов

Осуществляется и контролируется отделом хранения запасов:

осмотр принятых материалов и сверка с данными накладной на груз и копией заказа на поставку;

оформление приходного ордера материалов и заполнение графы «Принято» в карточке складского учета материалов;

передача материального отчета о получении материалов в бухгалтерию

Отпуск материалов

Осуществляется и контролируется планово-производственным отделом, отделом хранения запасов:

планово-производственный отдел определяет необходимое количество материала для использования и оформляет требование на отпуск со склада (ТОС);

мастер цеха передает ТОС заведующему складом и получает материалы;

занесение отделом хранения данных, содержащихся в ТОС, в складскую карточку по графе «Отпущено»;

передача материального отчета о расходовании материалов в бухгалтерию.

Таким образом, из приведенной схемы видно, что все первичные документы по приобретению и отпуску материалов поступают в бухгалтерию. В бухгалтерии ведется счет «Материалы» в разрезе видов сырья и материалов, на котором отражаются поступления, отпуск и остаток соответствующего вида сырья и материалов.

Отдел закупок (материально-технического снабжения) получает информацию о требуемом количестве материалов, оформленном в требовании, на основании которой менеджер данного отдела обрабатывает информацию о соответствующих поставщиках, ценах, условиях поставки и составляет заказ на поставку. Заказ в большинстве случаев оформляется в виде договора с поставщиком.

Прием материалов осуществляется заведующим отделом хранения (складом), который проверяет соответствие количества, качества и ассортимента поступивших материалов по документам поставщика

(счет-фактура, спецификация, накладная и др.). При полном соответствии заведующий складом оформляет приходный ордер. Для каж дого вида материалов, находящихся на складе, открывается отдельная складская карточка. Информация о полученных ценностях вносится в приходный ордер и соответствующую складскую карточку в колонке «Принято».

Планово-производственный отдел отвечает за осуществление производственного процесса в соответствии с производственными планами и запланированными уров-нями запасов.

Формальным основанием для того, чтобы приступить к производству, является наряд на производство, выдаваемый планово-производственным отделом определен нам производственному подразделению (цеху). Планово-производственный отдел так же определяет количество материалов, необходимых для выполнения наряда, указан их в требованиях на отпуск со склада, которые прилагаются к наряду на производство. Бригадир производственного цеха, получив наряд, передает его заведующему складом. Отдел хранения выдает необходимые материалы и заносит информацию в складскую карточку в колонку «Отпущено».

Периодически заведующий складом составляет материальный отчет с приложе нием к нему всех первичных документов о полученных и отпущенных материальных ценностях и сдает в бухгалтерию.

Стоимость каждого отпущенного материала начисляется по соответствующему номеру заказа или относится к соответствующим накладным расходам, при этом не обходимая информация берется из требований на отпуск, приложенных к материаль ному отчету кладовщика. Номер заказа или записи о накладных расходах должен быть предварительно проставлен мастером цеха. Последний этап состоит из следующих операций, осуществляемых бухгалтерией:

списание запасов материалов путем внесения записей об отпущенных ценностях в счета Главной книги;

отражение стоимости материалов на счетах учета затрат (НЗП, ПНР).

Непрерывная и периодическая система учета

Различают две системы учета товарно-материальных запасов: непрерывную и периодическую.

При использовании системы непрерывного учета материалов в бухгалтерии ведется детальный учет каждого поступления и каждого отпуска материалов сплошным образом. Система непрерывного учета обеспечивает своевременной информацией о запасах, себестоимости

израсходованных материалов на любую дату, но в то же время требует большой канцелярской работы.

При периодической системе учета материалов ведется учет поступлений, а учет списания (расход) в течение отчетного периода не отражается. В конце отчетного периода проводится инвентаризация для определения остатка фактических запасов на складе. На основе данных инвентаризации определяется себестоимость израсходованных материалов и запасов. Расчет осуществляется следующим образом:

Запас материалов на начало периода + Покупки за отчетный период = Итого материалов в наличии - Запас материалов на конец периода = Себестоимость отпущенных материалов

Система периодического учета, в отличие от непрерывного, не требует огромной канцелярской работы, поэтому се предпочитают на многих предприятиях. Основной ее недостаток она не предоставляет детальной информации о запасах и израс ходованных материалах на определенную дату.

Методы оценки стоимости материалов, списываемых в расход

Оценка стоимости материалов осуществляется одним из следующих методов:

сплошной идентификации;

ФИФО (FIFO «первым пришел - первым ушел»);

ЛИФО (LIFO «последним пришел - первым ушел»);

АВЭКО (средневзвешенной стоимости Average-cost AVECO);

НИФО (NIFO «следующий пришел - первый ушел»);

нормативной стоимости (Standard-cost).

Метод сплошной идентификации - метод оценки товарно-материальных запасов, при котором единицы в составе материальных запасов на конец отчетного периода четко обозначены как приобретенные в результате тех или иных операций. Данный метод используется при расходовании материалов, имеющих значительную стоимость, поэтому часто применяется в ювелирной промышленности. Организовать учет методом сплошной идентификации довольно трудно, поэтому в производствах, где используются однородные материалы в большом количестве, этот метод не применяется.

Метод ФИФО (First-in, first-out FIFO) метод оценки товарно-материальных запасов по первой партии (первым закупкам), согласно которому предполагают, что запасы используются в той же последовательности, в какой закупаются, то есть запасы, приобретенные в первую очередь, расходуются также в первую очередь. Таким образом, запасы, израсходованные на производство (реализацию), оцениваются по стоимости первых закупок и, следовательно, запасы на конец периода

оцениваются по стоимости последних закупок. Данный метод могут применять предприятия любой отрасли независимо от реального физического движения материалов, так как он учитывает движение стоимости, а не материалов. В период инфляции метод ФИФО дает наиболее высокий уровень чистой прибыли.

Метод ЛИФО (Last-in, first-out LIFO) метод оценки товарно-материальных запасов по последней партии (последним закупкам), согласно которому предполагают, что запасы используются начиная с последних закупок, то есть запасы, приобретенные в последнюю очередь, расходуются в первую очередь. Таким образом, запасы, израсходованные на производство (реализацию), оцениваются по стоимости последних закупок и, следовательно, запасы на конец периода оцениваются по стоимости первых закупок. Использование метода ЛИФО дает наименьшую прибыль в период инфляции и наибольший уровень прибыли в период дефляции, то есть в период снижения цен.

Метод средневзвешенной стоимости (Average-cost AVECO) основывается на оценке материалов по средневзвешенной цене. Средневзвешенная стоимость рассчитывается путем деления полной стоимости материалов, предназначенных для расходования, на общее количество единиц этого материала:

$$\text{Средневзвешенная стоимость} = \frac{\text{Всего затрат}}{\text{Всего количество}}$$

По стоимости, полученной согласно расчету, оцениваются себестоимость израсходованных товарно-материальных запасов и себестоимость запаса на конец отчетного периода.

Метод НИФО (next-in, first-out NIFO) - метод учета по стоимости замещения. Себестоимость израсходованных материалов оценивается исходя из стоимости замещения, то есть цены следующей (next) закупки. Данный метод применяется для целей управленческого учета при принятии управленческих решений по вопросам ценообразования, принятия заказа, при подсчете реальной себестоимости и прибыли и т. д. Для подготовки финансовой отчетности МСФО данный метод не предусмотрен. До-пустим, при решении вопроса о принятии заказа, для которого требуется уже имею-щийся на предприятиии запас материалов, при определении себестоимости заказа следует учитывать стоимость замещения, то есть стоимость их следующей закупки

Пример 1. Компания решает вопрос о принятии заказа. Имеется следующая инфор мация о материале, расходуемом на этот заказ: 150 ед.

по себестоимости 10 тыс. сум. Стоимость данного материала на рынке в настоящее время 14 тыс. сум

Расчет себестоимости заказа

Для целей подготовки финансовой отчетности (финансовый учет)	**Для целей принятия решений (управленческий учет)**
150 ед. Х 10 тыс. сум = 1500 тыс. сум	150 ед. Х 10 тыс. сум = 2100 тыс. сум

Метод нормативной стоимости (Standard-cost) - метод, при котором материалы, отпускаемые в производство, и запасы материалов на конец отчетного периода оцениваются по нормативной стоимости. Разница между фактической и нормативной ценой отражается на отдельном счете отклонений..

Пример 2. Кондитерское предприятие имеет следующие показатели:

за текущий месяц приобретено сахара 9000 кг (даты приобретения см. в таблицах);

израсходовано за период: 10 сентября 2000 кг; 18 сентября 1800 кг; 12 сентября -1 200 кг.

Рассчитаем себестоимость израсходованного сахара и остаток на конец периода метода-ми FIFO, LIFO, AVECO по периодической и непрерывной системам учета.

15.2. Учет затрат на оплату труда

Направления учета труда и документальное оформление выработки

Затраты на труд - один из основных элементов затрат любой компании. Компания самостоятельно определяет формы, системы, размер оплаты труда, а также другие доплаты и надбавки. При этом следует учесть, что производственные затраты на труд влияют на себестоимость продукции и в конечном итоге на прибыль компании.

Учет затрат на труд можно разделить на следующие направления:

фиксирование затрат на рабочую силу в отдельных первичных документах;

расчет заработной платы ботной платы работников, налогов и других отчислений от заработной платы

учет прямых производственнных затрат на труд, прямо относимых на отдельные виды продукции или заказы;

учет косвенных производственных затрат на труд относимых на отдельные виды продукции или заказы косвенным образом путем использования счета ПНР;

учет непроизводственных расходов на труд, накапливаемых на счете расходов периода.

Существует большое количество разнообразных по содержанию, форме и срокам действия первичных учетных документов для учета затрат на труд. В зависимости от характера производства, системы организации и оплаты труда на предприятии применяются следующие формы первичных документов: табель учета рабочего времени, наряд на сдельную работу, учетная карточка заказа и др.

Основным документом для расчета повременной заработной платы является табель использованного рабочего времени. Табель посещаемости это запись о том, сколько фактически работник отработал времени.

Наряды применяются в производствах, изготавливающих индивидуальную продукцию. Различают разовые и накопительные, индивидуальные и бригадные наряды. По разовым нарядам оформляют один вид работы в течение смены или месяца, накопительные наряды закрываются в конце месяца и отражают разные виды работ.

Учетная карточка заказа это запись времени, затраченного на конкретную работу, заказ. Она показывает стоимость рабочей силы.

Оформленные соответствующим образом первичные документы сдаются в конце месяца в бухгалтерию, работники которой тщательно их проверяют, затем подсчитывают причитающуюся каждому работнику заработную плату и сдают сведения для обработки в вычислительный центр или заносят в компьютер. Подсчитанная заработная плата указывается на лицевом счете работника.

Формы оплаты труда

Основными формами оплаты труда являются:

сдельная система оплаты труда;

повременная система оплаты труда;

сдельно-гарантированная (комбинированная) система оплаты труда;

дифференцированная система.

повременно-премиальная система оплаты труда;

Повременная форма оплаты труда предусматривает расчет заработной платы исходя из количества отработанного работником времени и тарифной ставки за один час работы.

Пример 3. Работник в течение месяца отработал 180 часов. Часовая тарифная ставка равен 12 д. является. в течение часа.

Заработная плата работника составит 2 160 тыс. сум (180 х 12).

Сдельная заработная плата рассчитывается на основе количества произведен-ной продукции (работ, услуг) в соответствии с установленными расценками.

Пример 4. Работник изготовил за месяц 750 деталей. Каждая деталь по норме производится за 14 минут, каждая минута оплачивается по 0,2 тыс. сум.

Заработок работника составит 2 100 тыс. сум (750 х 14 х 0,2).

Сдельно-гарантированная (комбинированная) система оплаты труда предусмат ривает расчет гарантии, которую работодатель гарантирует заплатить, и сдельной за работной платы. В итоге производится выплата той суммы, которая больше.

Пример 5. Работник отработал 180 часов в месяц, при этом произвел 750 деталей.

Часовая тарифная ставка равна 12 тыс. сум за час. Каждая деталь по норме производится за 14 минут, каждая минута оплачивается по 0,2 тыс. сум Гарантия составляет 80% от повременной.

1 шаг. Рассчитывается гарантия 1728 тыс. сум (180 х 12 х 80%).

2 шаг. Рассчитывается сдельная заработная плата 2100 тыс. сум (750 х 14 х 0,2).

3 шаг. Сравниваются обе суммы и выплачивается большая, то есть 2 100 тыс. сум

Повременно-премиальная система оплаты труда предусматривает выплату заработной платы в виде повременного расчета и премии за эффективную работу, то есть расчет выглядит следующим образом:

Повременно-премиальная заработная плата = Повременная заработная плата + Премия

Премия выплачивается лишь в случае эффективной работы работника.

Пример 6. Работник отработал 180 часов в месяц, при этом произвел 750 деталей. Часовая тарифная ставка равна 12 тыс. сум за час. Каждая деталь по норме производится за 14 ми нут.

Премия за эффективную работу выплачивается в размере 75% от сэкономленного времени.

1 шаг. Рассчитывается повременная заработная плата – 2160 тыс. сум (180 х 12).

2 шаг. Рассчитывается сэкономленное время и премия: 750 х 14 мин.: 60 мин. = 175 часов

Так как работник должен был потратить 175 часов для данного объема выпуска, но факти чески потратил 180 часов, следовательно, нет сэкономленного времени, соответственно, премия не выплачивается.

3 шаг. Расчет заработной платы: 2.160 + 0 = 2 160 тыс. сум

Пример 5.5. Работник отработал 180 часов в месяц, при этом произвел 840 деталей. Часовая тарифная ставка равна 12 тыс. сум за час. Каждая деталь по норме производится за 14 ми нут. Премия за эффективную работу выплачивается в размере 75% от сэкономленного времени.

1 шаг. Рассчитывается повременная заработная плата - 2 160 тыс. сум (180 х 12).

2 шаг. Рассчитывается сэкономленное время и премия: 840 х 14 мин.: 60 мин. = 196 час.

Так как работник должен был потратить 196 часов для данного объема выпуска, а фактичес ки потратил 180 часов, им сэкономлено 16 часов, за которые ему выплачивается премия: 16 часов х 75% х 12 тыс. сум= 144 тыс. сум

3 шаг. Расчет заработной платы: 2160+ 144 2304 тыс. сум

Дифференцированная система является разновидностью сдельной системы и предусматривает дифференцированные сдельные расценки. Низкие расценки применяются для первых начальных единиц, высокие - для последующих, то есть расценки увеличиваются с ростом производительности.

Пример 7. Работник отработал 180 часов в месяц, при этом произвел 750 деталей. Каждая деталь по норме производится за 14 минут. Каждая минута оплачивается по 0,2 тыс. сум за первые 200 произведенных единиц, за последующие произведенные единицы расценки каждой минуты составляют 0,25 тыс. сум

Таким образом, расценка за первые 200 ед. составит 2,8 тыс. сум (14 мин. х 0,2), за последую кующие единицы 3,5 тыс. сум (14 мин. х 0,25).

Заработная плата составит 2 485 тыс. сум (200 ед. х 2,8 тыс. сум + 550 ед. х 3,5 тыс. сум).

Учет и анализ затрат на труд

Затраты на труд следует разделять на следующие виды: производственный и непроизводственный труд. Производственный труд, в свою очередь, разделяется на прямой и вспомогательный.

Прямая заработная плата относится к тем затратам производственного труда, которые можно прямо и легко связать с конкретным изготавливаемым продуктом или заказом. **К производственному прямому труду** можно отнести труд основных рабочих на производственной линии, сборочном конвейере, связанных

с выполнением конкретного продукта или заказа. В связи с этим их затраты на труд являются основной статьей затрат, прямо включаемых в производственную себестоимость продукции, и учиты ваются на счете «Незавершенное производство» (НЗП).

В производстве, кроме труда основных производственных работников, использу ется труд обслуживающего вспомогательного персонала (работники технического отдела, котельной, начальники цехов, охранники, уборщики и др.). Эти работники не занимаются непосредственно производством продукции, но обслуживают это производство. Затраты на труд вспомогательных работников включаются в производственную себестоимость по статье «Производственные накладные расходы» (ПНР) и поэтому называются **косвенными затратами на труд**.

Кроме основных производственных и вспомогательных работников, в компании служат непроизводственные работники, занимающиеся реализацией продукции и управлением. Это руководители, бухгалтера, маркетологи, продавцы и другие менеджеры и работники. Заработная плата административно-управленческого персонала и персонала по реализации учитывается на счете расходов периода и списывается на счет прибылей и убытков.

Учет простоев, сверхурочных и премиальных

Незанятое рабочее время, или время простоя, это непродуктивное, но подле жащее оплате время, которое влечет за собой возникновение затрат. Для правильного учета и анализа этих расходов следует разделять простой на устранимый и неустранимый.

Устранимый простой возникает вследствие обстоятельств, которые можно было бы избежать при правильной организации труда и производства. Основные примеры устранимого простоя:

остановка производственного процесса (поломка оборудования, нехватка материалов, неэффективное планирование);

неверные управленческие решения (изменение технических характеристик изделия, отсутствие материалов на складе, изменение планов).

Расходы по таким простоям не включаются в себестоимость продукции, а спи сываются на счет прибылей и убытков.

Неустранимый (неизбежный) простой является неконтролируемым расходом предприятия и возникает из обычных рабочих условий или внешних факторов. Примерами неизбежного простоя являются:

обычные рабочие условия (перерывы);

внешние факторы (неожиданный спрос на продукцию, забастовка у постав щика и т. д.).

Эти затраты можно рассматривать как часть косвенных затрат, которые включа-ются в производственную себестоимость путем отражения их на счете ПНР.

Сверхурочное время- это время работы сверх установленной законом продолжительности рабочего времени. За работу в сверхурочное время работнику выплачивается установленная заработная плата плюс надбавка. Необходимость сверхурочного времени может возникнуть по следующим причинам:

дополнить не полностью отработанное время в процессе производства;

увеличить количество первоначально запланированной продукции;

выполнить просьбу заказчика.

Затраты на сверхурочную работу, которую можно было бы избежать, списывают на счет прибылей и убытков за период. Стоимость неизбежной или необходимой сверхурочной работы включается в производственную себестоимость продукции путем отражения на счете производственных накладных расходов (ПНР), за исключением слу наев, когда сверхурочная работа возникает по просьбе заказчика по причине скорей шего производства и доставки. При этом затраты на сверхурочную работу включаются прямо на счет НЗП данного заказа, тем самым увеличивая себестоимость конкретного продукта (заказа).

Премиальные вознаграждения, выплачиваемые основным и вспомогательным производственным работникам за высокие производственные показатели, рассмат риваются как часть производственных затрат и включаются в производственную себестоимость путем отнесения на счет ПНР. Единовременные премиальные вознагражде ния, например, на праздники, юбилейные даты и т. д., относятся на расходы перио-да, то есть на счет прибылей и убытков. Премиальные вознаграждения, выплачивае мые непроизводственным работникам, относятся на счет прибылей и убытков в том Периоде, к которому они относятся.

Показатели текучести рабочей силы и производительности труда

Для принятия решений, анализа и контроля затрат труда важным является расчет показателей, характеризующих текучесть и производительность труда.

Текучесть рабочей силы это отношение уволившихся работников к среднему числу работников за период. Величина текучести рабочей силы рассчитывается по формуле:

$$\text{Текучесть рабочей силы} = \frac{\text{Количество уволившихся работников, подлежащих замене}}{\text{Среднее число всех работников}} \times 100$$

Пример 8. В компании за год уволились 15 человек. Численность работников на начало и конец года составила 125 и 115 человек соответственно. Средняя численность работников - 120 человек [(125+115): 2].

Текучесть рабочей силы 12,5% (15: 120 х 100%).

Компания должна стремиться к минимизации текучести рабочей силы. Большой процент текучести и увеличение данного показателя это плохая динамика, так как текучесть приводит к увеличению таких затрат, как выплата пособий по увольнению, объявление о вакансии и отбор, организация ухода и замены, обучение нового персонала, снижение производительности, пока новый работник не приобретает требуемые умение и навыки.

Для контроля текучести рабочей силы отдел кадров должен собирать и хранить данные об уволившихся работниках, чтобы анализировать их по следующим критериям:

личные данные (пол, возраст и т. д.);

отдел, цех или подразделение, где работал работник;

стаж работы в компании;

причина ухода.

Показатель текучести рабочей силы следует анализировать по причинам, которые делятся на две категории:

Случаи которые можно избежать	**Случаи, которые невозможно избежать**
Низкая оплата труда	Уход на пенсию
Плохие условия труда	Уход в декретный отпуск
Отсутствие перспектив на продвижение	Болезнь
Отсутствие возможности обучения	Смерть
	Семейные причины
	Переезд

Эффективно работающее руководство обрабатывает и анализирует информацию о текучести рабочей силы с целью ее сокращения.

Затраты на труд являются существенной статьей затрат во многих компаниях, и поэтому важно периодически сравнивать и анализировать производительность труда с запланированными данными.

Для измерения производительности труда нужно сопоставлять фактическую про-изводительность с запланированной, то есть рассчитанной на основе установленных нормативов времени величиной.

Нормативное время на единицу продукции это установленное время на про-изводство единицы продукции.

Нормативный час это количество единиц продукции, которое должно быть произведено работником в течение часа.

Величина производительности рассчитывается по формуле:

$$\frac{\text{Фактическое количество, выраженное в нормативных часах}}{\text{Фактические часы}} \times 100$$

то есть

$$\frac{\text{Нормативное время для фактического выпуска продукции}}{\text{Фактические часы}} \times 100$$

Пример 9. Нормативное время на выпуск единицы продукции 15 минут (или 0,25 от 1 часа).

Фактически выпущенное количество за период 1260 ед.

Фактически затраченное количество времени 280 часов.

Запланированное по бюджету время 300 часов.

Производительность труда составит:

$$\frac{1\,260 \times 0{,}25}{280 \times 100} = 112{,}5\ \%.$$

15.3. Организация учета накладных расходов

Одним из основных элементов затрат являются накладные расходы.

Расходы, которые распределяются по целевым затратам, могут быть разделены на две категории: *прямые* и *косвенные (накладные)* расходы.

Прямые расходы могут быть точно отслежены до каждой целевой затраты, так как могут быть прямо и единственным способом отнесены к конкретной целевой затрате. Косвенные расходы невозможно или экономически нецелесообразно относить к конкретной затрате (например, аренда, страховка, отопление, освещение, амортизация, осмотр и ремонт оборудования и т.д.), их нужно распределять.

Распределение затрат – процесс отнесение части понесенных расходов, когда прямые измерения не позволяют определить количество ресурсов, потребовавшееся для конкретной целевой затраты. Распределение затрат, таким образом, включает использования не прямых измерений, а опосредованных.

Рассмотрим процесс распределения прямых и косвенных расходов (рис. 15.3.1).

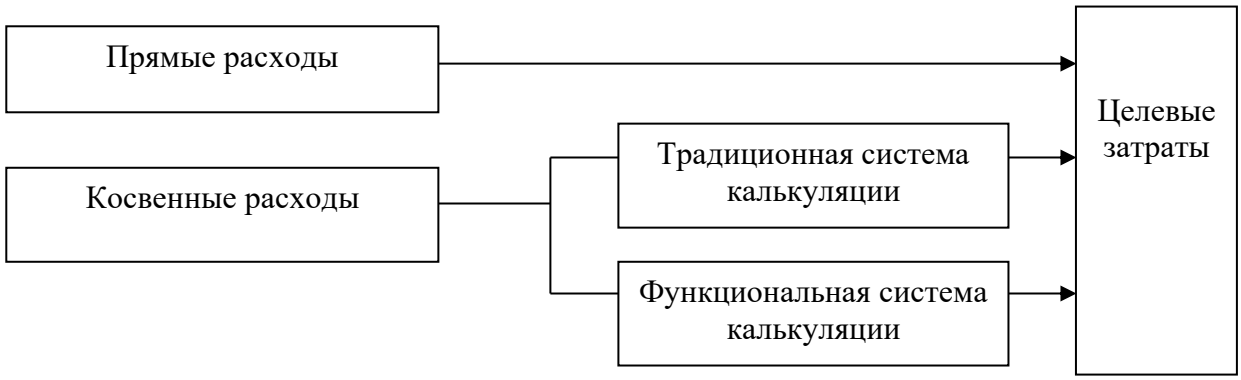

Рисунок. 15.3.1. ***Распределения прямых и косвенных расходов***

Прямые издержки присваиваются целевым затратам путем непосредственного отслеживания, косвенные издержки путем распределения затрат. Для отнесения косвенных издержек по целевым затратам могут быть использованы две системы распределения: *традиционная и функциональная.*

Традиционная система распределения затрат была разработана в начале XX века и все еще широко применяется на практике, в ней используется условное распределения затрат. Функциональная система появилась только в конце 80-х годов XX века, в ней используется причинно-следственное распределение, то есть на основе видов деятельности, функций. Более подробно нами будет рассмотрена традиционная система калькуляции.

Основными целями распределения накладных расходов являются:

определение достоверной или справедливой себестоимости продукта;

распределения производственных затрат между реализованной продукцией, остатками и запасами готовой продукции и незавершенным производством;

определение финансового результата и подготовка внешних финансовых отчетов;

предоставление информации для внутренних управленческих решений.

Следует отметить, что с развитием технологий, методов управления, изменениями в структуре производства происходят также изменения и в структуре накладных расходов. В связи с этим проблема правильного распределения накладных расходов имеет важное значение.

При этом необходимо учитывать следующее:

разделение затрат на прямые и косвенные (накладные) иногда очень затруднительно, так как существуют затраты, которые можно отнести как к прямым, так и к косвенным;

выбор фактора или базы распределения, на основе которого накладные расходы распределяются на конечный продукт. Для этого необходимо выявлять связь между затратой и фактором затрат: чем более тесная связь, тем более точное распределение.

Критерии выбора системы распределения накладных расходов

При распределении прямых затрат между видами продукции можно сказать, что достигнута точность в определении затрат на отдельные ее виды. Допустим, если производственная компания, например, мебельная, производит столы и стулья, она с достаточной степенью точности может определить, сколько дерева и часов труда было потрачено на изготовление стола или стула. При определении накладных расходов (аренда, освещение, амортизация и т. д.) этого сказать нельзя. Поэтому целью распределения является не абсолютная точность, а справедливое распределение затрат между видами продукции для достоверного определения их себестоимости и увеличения эффективности управления накладными расходами.

Традиционная система калькуляции точно измеряет потребленные материальные ресурсы и труд основных производственных рабочих, однако накладные расходы обычно распределяются на всю продукцию произвольно. Традиционная система проста в применении, расчеты несложны, но и распределение затрат неточное, соответственно, информация неточная. Этот метод может применяться на предприятиях, где накладные расходы невелики и искажения будут не столь существенны.

Функциональная система отличается от традиционной большим числом центров издержек, разнообразием факторов издержек и баз распределения, а также тем, что накладные расходы распределяются по основным видам деятельности (функциям), а не по подразделениям, которые в традиционной системе представляют центры Издержек. Когда затраты аккумулируются по центрам издержек, последние трактуются как центры издержек по видам деятельности (функциональные центры издержек). Данная система более сложна в расчетах, дороже в использовании, но она минимизирует расходы, связанные с ошибками, так как расчеты более точны. Однако совсем необязательно иметь максимально точную систему учета затрат. Нужно иметь в виду, что расходы на улучшение получаемой информации не должны превышать выгоды от этих улучшений. Организации самостоятельно выбирают оптимальные системы учета издержек.

Сравнительная характеристика упрощенной и совершенной систем представлена на рис. 15.3.2.

Упрощенная система	**Совершенная система**
Дешевизна в эксплуатации	Дорогостоящая в эксплуатации
Активно используются условные распределения затрат	Активно используются причинно следственные распределения затрат
Низкие уровни точности	Высокий уровень точности
Высокая цена ошибок	Низкая цена ошибок

Рисунок.15.3.2. ***Системы учета затрат: разный уровень совершенства при распределении затрат***

Предприятия, где доля накладных расходов мала по сравнению с прямыми затратами, могут выбрать упрощенную систему распределения накладных расходов, так как неточность, допущенная при оценке себестоимости продукции, будет несущественна. Если же накладные расходы составляют значительную часть расходов и состоят из затрат разных категорий, зависят от разных факторов и т. д., то применение традиционной упрощенной системы может привести к существенным искажениям себестоимости. Поэтому в данном случае будет правильным распределять накладные расходы на основе совершенной системы.

Таким образом, основным критерием для выбора системы распределения накладных расходов служит сопоставление затрат и выгод. Если менеджер выбрал упрощенную систему, но информация оказалась неточной и привела к неправильным решениям и большим потерям, превысившим экономию, то стоит выбрать совершенную систему.

Если же упрощенная система дает примерно такую же информацию, как и совершенная система, или же использование совершенной системы приводит к большим затратам, которые не покрываются полученными выгодами, то не стоит использовать сложную систему.

Далее будут рассмотрены несколько вариантов традиционной системы распределения накладных расходов.

Состав накладных расходов и особенности их учета

Накладные расходы - это расходы, которые не могут быть непосредственно отнесены к единице продукции. Для более точного распределения и учета затрат их необходимо рассматривать в отдельности или по группам.

Накладные расходы можно разделить на две основные группы - производственные и непроизводственные накладные расходы.

К производственным накладным расходам относятся:

- заработная плата вспомогательных рабочих;
- износ производственного оборудования;
- износ производственных зданий;
- вспомогательные материалы;
- аренда производственных площадей;
- другие производственные накладные расходы.

Производственные накладные расходы учитываются на отдельном счете производственных накладных расходов (ПНР) и списываются на основе ставки распределения на счет незавершенного производства (НЗП). При использовании плановой ставки распределения могут возникнуть перераспределенные или недораспределенные ПНР, которые в конце периода корректируются.

К непроизводственным накладным расходам можно отнести:

- заработную плату управленческого персонала;
- износ непроизводственных зданий и оборудования;
- расходы на рекламу и маркетинг;
- аренду непроизводственных площадей;
- реализационные расходы;
- другие расходы непроизводственного характера.

Учет этих видов расходов ведется на отдельных счетах учета расходов периода Распределяются непроизводственные накладные расходы также на основе ставок распределения.

Распределение производственных накладных расходов в первую очередь необходимо для правильного определения производственной себестоимости и отнесения рас ходов на себестоимость реализованной продукции, на запасы готовой продукции и незавершенного производства. Распределение непроизводственных накладных расходов служит для определения полной себестоимости, для целей ценообразования и бюджетирования.

Носители затрат (фактор расходов) и выбор носителя-затрат

Для распределения накладных расходов на продукт необходимо определить носитель затрат. Правильное определение носителя затрат является необходимым условием для более точного и достоверного распределения накладных расходов на конечный продукт, то есть определение себестоимости.

Носитель затрат – это фактор, оказывающий непосредственное влияние на уровень затрат: его изменение приводит к изменению самих затрат.

Наиболее используемые носители затрат следующие :

- объём выпуска продукции;
- трудочасы;
- машино-часы;
- трудозатраты;
- материальные затраты;
- основные затраты;

Важны вопросом является определение для каждого вида накладных расходов определённого носителя затрат, выбор которого зависит от выявления зависимости анализа, а также суждения менеджера.

Существует большое количество носителей для распределения накладных расходов, но ключевым фактором в выборе наиболее подходящего для определенного вида расходов является то, что используемая основа должна быть единственной, наиболее точно отражающей сферу действия затрат.

Рассмотрим некоторые виды накладных расходов и носителей затрат, которые могут быть выбраны в качестве фактора для распределения этих затрат:

Накладные расходы	Носители затрат (фактор расходов)
Арендная плата	Площадь
Амортизация оборудования	Стоимость оборудования
Амортизация здания	Площадь
Страхования здания	Площадь
Страхование оборудования	Стоимость оборудования
Расход столовой	Количество служащих
Уборка помещений	Количество служащих или площадь
Электроэнергия	Машино-часы или площадь
Расход отдела по техническому обслуживанию	Время, затраченное на техническое обслуживание

Ставка распределения накладных расходов определяется по формуле:

$$\text{Ставка распределения накладны расходов} = \frac{\text{Накдадные расходы}}{\text{Носитель затрат (фактор расходов)}}$$

Пример 10.

Предприятие арендует помещение за 120.000 тыс. сум площадь 300 кв.м.

Ставка распределения затрат по аренде составит: 120.000 тыс. сум: 300 кв.м. = 400 тыс. сум/кв.м.

При этом распределённые затраты по аренде будут следующие:

Цех №1: 175 кв.м х 400 тыс. сум./ кв.м = 70 000 тыс. сум.

Цех №2: 125 кв.м х 400 тыс. сум/кв.м = 50 000 тыс. сум.

Итого распределения аренда ставит 120 000 тыс. сум

Простая система распределения накладных расходов (по единой ставке)

Выше было отмечено, что косвенные расходы могут распределяться по центру затрат либо с использованием традиционной и функциональной систем. Выбор системы распределения зависит от многих факторов. При несложных технологиях производства и небольшом удельном весе накладных расходов предприятия может выбор простой способ распределения косвенных расходов по целевым затратам и использовать единицу ставку распределения для всего предприятия в целом. Данный вариант распределения является наиболее простым способом в традиционной системе.

Таким образом, при простом способе традиционной системы рассчитывается единая ставка накладных расходов, которую также называют общезаводской ставкой. Рассмотрим пример, где для распределения накладных расходов предприятия использует единую ставку.

Пример 11. Предприятие имеет три производственных цеха и выпускает два вида изделий: «А» и «В». Для распределения накладных расходов предприятие рассчитывает общезаводскую ставку, где в качестве фактора затрат используются час труда основных производственных рабочих. Имеют следующие данные:

	Цех №1	Цех №2	Цех № 3	Всего
Накладные расходы	340 000	800 000	960 000	2 100 000
Часы труда ОПР тр./ч	18 000	18 000	24 000	60 000
Изделие «А» тр./ч	2	1,5	4	7,5
Изделие «В» тр./ч	3	2	-	5

Общезаводская ставка накладных расходов состоит:

2 100 000 тыс. сум: 60 000 тр./ч = 35 тыс. сум./ тр./ч.

При использовании общезаводской ставки себестоимость изделий «А» и «В» по накладным расходам будет равна:

Изделие «А»: 7,5 тр./ч х 35 тыс. сум./тр./ч = 262,5 тыс. сум;

Изделие «В»: 5 тр./ч. Х 35 тыс. сум./ тр./ч = 175 тыс. сум.

Как видно из примера, распределение накладных расходов по традиционной системе довольное простое, однако это может привести к неточной информации есть расчёт себестоимости может быть ошибочным, и повлиять на многие решения принимаемые руководством. В примере себестоимость изделия «В» завешена за отнесения накладных расходов на цех №3, хотя это изделие в нём не обрабатывается.

Данный метод может быть использован в том случае, если продукты обрабатываются приблизительно одинаковые время. Однако на практике многие предприятия используют его при распределении накладных расходов.

Цеховая система распределения накладных расходов

Ещё одним методом распределения накладных расходов традиционной системы является цеховая система , суть которой в том, что для каждого цеха или отдела считываются отдельные ставки, посредством которых и рассчитывается себестоимость продукта по накладным расходам.

Вопользовавшись данными примера 11, рассчитаем цеховые ставки накладных расходов и определим себестоимость изделий «А» и «В»:

	Цех № 1	**Цех № 2**	**Цех № 3**	**Цех № 4**
Накладные расходы	340000	800000	900000	2100000
Часы труда ОПР, тр/ч	18000	18000	24000	60000
Цеховые ставки НР, тыс. сум. е./тр/ч	18,9	44,4	40	

Так как конечная цель распределения - определить себестоимость изделий, рассчитаем

себестоимость каждого из них по накладным расходам:

изделие «А»: (2 тр./ч х 18,9 тыс. сум.) + (1,5тр./ч х 44,4 тыс. сум.) + (4 тр./чх 40 тыс. сум.)%264,4 тыс. сум.:

изделие «В»: (3 тр./чх 18,9 тыс. сум.) + (2 тр./ч х 44,4 тыс. сум.) %3D 145,5 тыс. сум

Как видно, при цеховом методе распределения для каждого цеха установлена определенная ставка, в данном случае три. Результаты также отличаются:

	Себестоимость по НР изделия «А»	Себестоимость по НР изделия «А»
Метод распределения по общезаводской ставке	262,5 тыс. сум	175 тыс. сум

Метод распределения по цеховым ставкам	264,4 тыс. сум	145,5 тыс. сум

Распределение затрат методом цеховых ставок дает более реальную информацию о распределяемых затратах, так как накладные расходы определенного цеха относятся только на те изделия, которые обрабатывались в данном цехе. Поэтому в примере на вделие «В» при данном методе было распределено меньше накладных расходов, так как это изделие вообще не обрабатывалось в цехе № 3, следовательно, на него не были отнесены накладные расходы цеха № 3.

Глоссарий

Норма - заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях прогрессивной технологии и организации производства.

Нормативный метод учета затрат предполагает предварительное определение затрат по операциям, процессам, объектам с выявлением в ходе производства отклонений фактических издержек от нормативных. Позволяет рассчитать нормативную себестоимость и отклонения от нее.

Носитель затрат (объект калькулирования) - вид продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенный на продажу,

Объект учета затрат - место возникновения затрат, виды или группы однородных продуктов.

Отклонение - арифметическая разность между фактическими и предварительно установленными нормативными или сметными данными. Существенное отклонение - арифметическая разность составляет более 5% от предварительно установленных нормативных данных.

Оценка запасов - расчет себестоимости незавершенного производства, готовой продукции на складе и запасов материалов.

Передел - часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону.

Переменные затраты - затраты, возрастающие или уменьшающиеся при изменении деловой активности организации.

Периодические затраты (затраты отчетного периода) - затраты, непосредственно не связанные с производством продукции (работ, услуг). Состоят из коммерческих и административных расходов.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования - метод, используемый при изготовлении уникального или выполняемого по

специальному заказу изделия. Применяется на предприятиях с индивидуальным и мелкосерийным характером производства: в сфере бытового обслуживания, в полиграфической промышленности, строительстве и т.п. Объектом учета затрат и объектом калькулирования является заказ-заявка клиента на определенное количество специально изготовленных для него изделий.

По передельное калькулирование - метод учета затрат и калькулирования, применяемый в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда одинаковые изделия проходят в определенной последовательности через все стадии производства, называемые п ёре делам и-

Попроцессный метод калькулирования применяется в добывающих отраслях промышленности и энергетике, характеризующихся массовым характером производства, непродолжительным производственным циклом, полным отсутствием либо незначительными размерами незавершенного производства, ограниченной номенклатурой выпускаемой продукции, единой единицей измерения и калькулирования. Часто рассматривается как упрощенная разновидность попередельного калькулирования.

Постоянные затраты - затраты, которые в рамках определенной масштабной базы не реагируют на изменение деловой активности организации.

Предельные затраты (доходы) - дополнительные затраты (доходы) в расчете на единицу дополнительно изготовленной продукции.

Производственная себестоимость включает только производственные затраты. Управленческие и коммерческие расходы из калькулирования исключаются.

Производственные затраты - затраты, связанные с производством продукции (работ, услуг). Учитываются в расчетах производственной себестоимости.

Пропорциональные затраты - разновидность переменных затрат. Увеличиваются теми же темпами, что и деловая активность организации.

Прямые затраты - затраты, относимые на носитель затрат прямо, без использования каких-либо косвенных методов. Состоят из прямых материальных затрат и прямых затрат на оплату труда.

Расходы - часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода, по существу характеризуют себестоимость проданной продукции (работ, услуг).

Регулируемые (контролируемые) затраты - затраты, подверженные влиянию со стороны руководителя центра ответственности.

Статья калькуляции - вид затрат с учетом места его возникновения и носителя затрат. Классификация затрат по статьям калькуляции отвечает на вопросы: на что израсходованы ресурсы и где?

Экономический элемент - однородный вид затрат на производство. Группировка затрат по элементам отвечает на вопрос: что затрачено на производство в отчетном периоде? При этом не учитываются место возникновения и носитель затрат.

Вопросы для самопроверки

1.Что собой представляет процесс производства?

2.Какие основные задачи предстоят перед бухгалтерским учетом по процессу производства?

3.Как ведется учет основного производства?

4.Как ведется учет вспомогательного производства?

5.Как ведется учет общепроизводственных затрат?

6.Какой порядок списания вспомогательных и общепроизводственных затрат в себестоимость выпушенной продукции?

7. Как проводится инвентаризация незавершенного производства?

ГЛАВА 16. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЁ РЕАЛИЗАЦИИ

16.1.Сущность готовой продукции и задачи ее учета.
16.2.Документальное оформление движения готовой продукции (работ, услуг).
16.3. Учет расходов на реализацию.
16.4. Учет реализации готовой продукции и выявление финансовых результатов.

16.1. Сущность готовой продукции и задачи ее учета

Готовая продукция - конечный продукт производственного процесса организации. Организации изготовляют продукцию исходя из условий заключенных с покупателями и заказчиками договоров, разрабатываемых плановых заданий по ассортименту, количеству и качеству подлежащей к выпуску продукции, постоянно уделяя большое внимание вопросам изучения спроса и конкурентоспособности продукции, расширения ее ассортимента, равняясь на потребности рынка.

Под отгруженной или отпущенной продукцией, выполненными работами и оказанными услугами понимают продукцию и услуги платежные документы, на которые сданы поставщиком в банк, но не оплачены покупателями. Продукция, отгруженная в конце месяца, на которую не сданы в банк платежные документы, отражается в балансе вместе с готовой продукцией на складе в составе оборотных средств предприятия.

Учет движения отгруженной продукции ведется в ведомости отгрузки, отпуска и реализации продукции и материальных ценностей, в которой совмещается аналитический и синтетический учет отгрузки (отпуска), реализации продукции, МТЦ и услуг и расчетов с покупателями. Аналитический учет отгрузки и реализации организуется как по отдельным видам продукции в натуральном выражении, так и в разрезе платежных документов в двух оценках – по фактической себестоимости и продажной цене. Причем учитывается и общее количество продукции, оставшейся на начало и конец месяца неоплаченной, отгруженной в отчетном месяце, возвращенной покупателями и реализованной.

В задачи бухгалтерского учета готовой продукции входят:

систематический контроль за выпуском готовой продукции, состоянием ее запасов и сохранностью на складах; объемом выполненных работ и услуг;

своевременное и правильное документальное оформление отгруженной и отпущенной продукции (работ, услуг), четкая организация расчетов с покупателями;

контроль за выполнением плана договоров-поставок по объему и ассортименту реализованной продукции с целью оценки работы менеджера;

своевременный и точный расчет сумм за реализованную продукцию, фактических затрат на ее производство и сбыт, расчет сумм прибыли.

Успешное выполнение этих задач зависит от ритмичности работы организации, правильной организации сбыта и складского хозяйства, своевременности документального оформления хозяйственных операций.

Готовая продукция, как правило, должна быть сдана на склад в подотчет материально ответственному лицу. Крупногабаритные изделия и продукция, которая не может быть сдана на склад по техническим причинам, принимаются представителем заказчика на месте их изготовления, комплектации и сборки.

Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях.

Условно-натуральные показатели используют для получения обобщенных данных об однородной продукции. Например, количество выработанной каустической соды выражается в тоннах условного веса, консервов - в условных банках и т.д.

Поступление из производства готовой продукции оформляется накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными документами.

Количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется аналогично учету материальных запасов. В последнее время многие организации применяют бескарточный метод учета готовой продукции. При данном методе с помощью ЭВМ ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовой продукции относительно складов (других мест хранения). Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют.

На автоматизированных складах вместо карточек складского учета используют, как правило, оперативные машинограммы и видеограммы остатков и движения готовой продукции по каждому наименованию и виду.

Как и по материальным запасам, по готовой продукции составляют номенклатуру-ценник. Помимо ценника разрабатываются справочники

продукции, в которых содержатся сведения об облагаемой и необлагаемой различными видами налогов продукции, о плательщиках и грузополучателях, среднеквартальной и среднегодовой себестоимости и др.

Готовая продукции, изготовленная (полученная) для реализации, в том числе и продукция, частично предназначенная для собственных нужд предприятия приходуется по фактической производственной себестоимости.

При учете готовой продукции с применением учетных цен могут использоваться[7]:

- плановая (нормативная) себестоимость;
- фактическая себестоимость готовой продукции предыдущих периодов;
- отпускная цена.

Независимо от метода определения учетных цен общая стоимость готовой продукции (учетная стоимость плюс отклонения) должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции.

При списании готовой продукции суммы отклонений фактической производственной себестоимости от учетной цены определяются по проценту, исчисленному исходя из соотношения отклонений на остаток готовой продукции на начало отчетного периода, и отклонений по продукции, поступившей на склад в течение отчетного месяца, к стоимости этой продукции.

16.2. Документальное оформление движения готовой продукции (работ, услуг)

Предприятие разрабатывает годовой план выпуска продукции и календарные: квартальные, месячные и дневные графики. В целях контроля за ритмичностью работы цехов диспетчерские службы ведут оперативный учет выполнения графиков. Графики должны увязываться со сроками отгрузки готовой продукции, что позволяет контролировать выполнение договорных обязательств перед покупателями. Выпущенная готовая продукция переходит из сферы производства в сферу обращения.

Сдача готовых изделий из производства на склад оформляется приемо-сдаточными накладными. В них указываются: цех, сдающий продукцию; склад, принимающий ее; номенклатурный номер (код) и наименование продукции; единица измерения, количество и др. Конкретное содержание приемо-сдаточных накладных зависит от

[7] Библиотека газеты «Норма» «Годовой отчет 2007» - практическое пособие - с.219

особенностей технологии и характера выпускаемой продукции. Они подписываются представителем технического контроля, работником сдающего цеха, заведующим складом (кладовщиком) или другим материально ответственным лицом, принявшим на хранение продукцию. Когда договором предусмотрена приемка продукции с участием представителя заказчика (покупателя), то на документах должна быть и его подпись. Приемо-сдаточные накладные могут быть разовыми и накопительными (декадные, месячные). Они выписываются цехом-сдатчиком в двух экземплярах. Один экземпляр передается заведующему складом (кладовщику), а другой с распиской в приеме продукции остается в цехе.

Если продукцию нецелесообразно перевозить из цеха на склад (например, сложные громоздкие изделия), то она до вывозки за пределы предприятия хранится в цехе.

Оказанные услуги и выполненные работы фиксируются приемо-сдаточными актами.

В бухгалтерии на основании сдаточных накладных ведут накопительные ведомости выпуска готовой продукции за месяц

По окончании месяца в ведомости подсчитывают количество выпущенной готовой продукции по ее видам и оценивают по плановой себестоимости (или иной учетной цене). По этой оценке ведется аналитический учет готовой продукции.

Производственная себестоимость готовой продукции по ее видам или заказам определяется по данным аналитического учета основного производства. Установленные суммы себестоимости каждого вида изделий (заказа) проставляются в ведомости выпуска готовой продукции, а потом суммируются, и получают фактическую себестоимость всего выпуска. После этого устанавливаются суммы отклонений фактической себестоимости от плановой (экономия или перерасход) как по видам продукции, так и по всему выпуску в целом.

Для учета готовой продукции на складе предназначен активный синтетический счет 2810 «Готовая продукция на складе». На нем обобщается информация о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) на складе. Этот счет используется предприятиями отраслей материального производства.

По данным ведомости выпуска, сверенной с расчетом себестоимости товарной продукции (журнал-ордер 10, раздел 3) в журнале-ордере 10/1, на ее фактическую себестоимость составляется проводка:

Дебет счета. 2810 «Готовая продукция на складе»

Кредит счета. 2010 «Основное производство», 2310 «Вспомогательное производство», 2710 «Обслуживающие хозяйства».

Кроме того, для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчиком работах «оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости при необходимости может использоваться синтетический счет 2840 «Готовая продукция по учетной стоимости». По дебету этого счета отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг в корреспонденции с кредитом счетов 2010 «Основное производство»; 2310 «Вспомогательные производства»; 2710 «Обслуживающие хозяйства». По его кредиту отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг в корреспонденции с дебетом счетов 2810 «Готовая продукция»; 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции».

Бухгалтерия обязана контролировать, соблюдаются ли условия количественной и качественной приемки продукции, выборочно проверять изделия в натуре. При этом целесообразно за последние дни месяца сличать приемо-сдаточные накладные с записями в журнале лабораторных исследований. Если продукция, числящаяся сданной, не прошла лабораторного исследования (в тех случаях, когда это требуется) или же подверглась такой процедуре после составления сдаточных накладных, то ее следует рассматривать как незаконченную.

Проверка может вестись также по первичным документам о выработке рабочих (сменным рапортам, маршрутным листам, нарядам и др.) за последние дни месяца. При этом уточняется, были ли отражены в этих документах последние операции по изготовлению изделий, числящихся выпущенными из производства.

Для определения фактической себестоимости остатка готовой продукции на складах и отгруженной продукции на отчетный месяц используется ведомость № 16 «Движение готовых изделий в ценностном выражении».

В первом разделе ведомости № 16 формируются данные полной характеристики счета 2810 «Готовая продукция на складе» в двух оценках - фактической и учетной. Это необходимо для определения удельного веса (процента) фактических затрат в общем объеме готовой продукции, которой располагала организация в отчетном месяце (остаток на начало месяца плюс поступило из производства) к учетной (плановой) их стоимости.

16.3. Учет расходов на реализацию

К расходам на реализацию относят расходы, связанные с продажей продукции (работ, услуг), оплачиваемые поставщиком. Расходы на продажу вместе с производственной себестоимостью составляют ***полную себестоимость***. Расходы, связанные с продажей учитываются на счете 9410 «Расходы по реализации». На счете 9410 «Расходы по реализации» отражаются расходы по сбыту продукции, т.е. расходы, связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом, реализацией продукции и др.

В состав этих расходов входят:

Расходы на тару и упаковку готовой продукции на складе готовой продукции. Сюда включаются стоимость тары, оплата затаривания и упаковки сторонними организациями, заработная плата с отчислениями на социальное страхование и обеспечение собственных работников, занятых затариванием готовой продукции на складах готовой продукции.

Расходы на транспортировку в зависимости от франко.

При заключении договоров между поставщиками и покупателями делается оговорка о том, кто оплачивает транспортировку продукции и до какого места. Виды франко-мест:

франко-склад поставщика. Это означает, что все расходы, начиная от погрузки готовой продукции на складе изготовителя и дальнейшей перевозке, несет покупатель продукции;

франко-станция отправления. В этом случае поставщик несет расходы до разгрузки продукции на станции отправления включительно, а, начиная с погрузки в железнодорожные вагоны, самолеты, суда за доставку отвечает покупатель;

франко-вагон-станция отправления. При отправке груза по железной дороге поставщик отвечает за продукцию и оплачивает расходы до тех пор, пока она не будет погружена в вагон;

франко-вагон-станция назначения. Поставщик оплачивает расходы до станции назначения, а покупатель оплачивает выгрузку из вагона и последующие расходы по доставке;

франко-станция назначения. Поставщик обязан доставить продукцию до станции назначения и выгрузить товар;

франко-склад покупателя. Все расходы по доставке продукции покупателю несет поставщик.

На сегодняшний день самый распространенный вид оплаты в РУз франко-вагон-станция отправления.

Комиссионные сборы и отчисления, уплачиваемые сбытовым и коммерческим организациям в соответствии с договором;

Затраты на рекламу (расходы на объявления в печати, телевидении, расходы на каталоги, стоимость образцов изделий и т.д.);

Прочие расходы по сбыту (расходы по хранению, подработке, подсортировке продукции).

В соответствии с номенклатурой статей расходы по реализации отражают в течение отчетного месяца

Дебет счета. 9410 «Расходы по реализации»

Кредит счета.1010 «Материалы»,

счета. 1610 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»,

счета. 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

счета. 6510, 6520 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»,

счета.0200 «Амортизация основных средств» и др. счетов.

Учет расходов по реализации ведется в ведомости. По истечении отчетного месяца расходы списываются на себестоимость проданной продукции. Как правило, по видам продукции расходы по реализации относятся прямым путем. Если же прямое отнесение расходов невозможно, то их распределяют между видами продукции пропорционально производственной себестоимости. Списание расходов на продажу оформляется в учете записью:

Дебет счета.9910 «Конечный финансовый результат»

Кредит счета.9410 «Расходы по реализации».

16.4. Учет реализации готовой продукции и выявление финансовых результатов

Реализация продукции производится организацией, как правило, в соответствии с заключенными договорами или путем свободной реализации в розницу.

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

Цена реализации должна включать в себя, кроме производственной себестоимости, определенную норму прибыли и НДС (для плательщиков данного налога).

Предположим, что производственная себестоимость реализуемой продукции - 8200 тыс. сум., прибыль составляет 30% себестоимости продукции, тогда ее цена реализации без учета НДС составит 10 660 тыс.

сум. При реализации продукции покупатель должен заплатить 10 660 тыс. сум. и 12% НДС.

Бухгалтерские записи при реализации продукции будут следующие:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» - 11939

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» - 10660

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» (НДС)- 1279.

Себестоимость отгруженной продукции списывается с кредита счета 2810:

Дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»-8 200

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе»- 8200.

В конце отчетного периода счета доходов и расходов закрываются на счет 9910:

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат» - 8 200

Кредит 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» - 8 200

и

Дебет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» - 10 660

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат» - 10 660.

Сальдо счета 9910 после закрытия счетов прочих доходов и расходов отражает результат хозяйственной деятельности предприятия (прибыль или убыток). При реализации готовой продукции, согласно *принципу начисления,* доход признается независимо от того, получены или нет предприятием денежные средства за отгруженную продукцию.

Готовая продукция, отправленная на ярмарку, выставку или другие рекламные показы, отражается на отдельном счете 2820:

Дебет 2820 «Готовая продукция на выставке»

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе».

Готовая продукция, переданная другим лицам по договорам комиссии, не отражается через счета выбытия, так как в этом случае получатель продукции (комиссионер) берет на себя обязательство по ее продаже от имени продавца (комитента) и доход будет признан в момент продажи продукции третьей стороне. И так как право собственности на эту продукцию до момента ее продажи третьей стороне остается у ее продавца (комитента), продукция отражается у него на балансе. При передаче продукции по договору комиссии составляется запись:

Дебет 2830 «Готовая продукция, переданная на комиссию»

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе».

И лишь при реализации ее третьей стороне отражается реализация продукции и у продавца (комитента) и себестоимость продукции списывается с кредита счета 2830:

Дебет 9110 «Себестоимость готовой реализованной продукции»

Кредит 2830 «Готовая продукция, переданная на комиссию».

Практически при любом выбытии готовой продукции (кроме списания, порчи, недостачи) эта операция отражается через счет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» с одновременным отражением списания себестоимости продукции по дебету счета 9110 «Себестоимость готовой реализованной продукции» и кредиту счета 2810 «Готовая продукция на складе».

Например, готовая продукция стоимостью 350 тыс. сум. передана другому предприятию в качестве краткосрочного займа. Необходимо произвести следующие записи:

- отражение выбытия (с учетом НДС - для плательщиков налога):

Дебет 5830 «Краткосрочные займы выданные» - 392

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» - 350

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» (НДС) - 42;

- списание стоимости готовой продукции:

Дебет 9110 «Себестоимость готовой реализованной продукции»- 350

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе»- 350.

При реализации работ или услуг для других предприятий записи аналогичные, только в этом случае доход отражается по кредиту счета 9030 «Доход от выполнения работ и оказания услуг», а стоимость работ (услуг) сразу списывается в дебет счета 9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг» со счетов учета производственных затрат (2010, 2310, 2710), минуя счет учета готовой продукции 2800.

Глоссарий

Вспомогательные материалы – материально-производственные запасы не образующие материальной основы готового продукта, способствующие созданию нормальных условий работы основных средств, изменяющие качественные характеристики предметов труда и т. д.

Внутренняя отчётность – это отчётность применяемая организацией для нужд управления финансовой, производственной и технологической деятельностью.

Готовая продукция – составная часть материально – производственных запасов организации, предназначенная для продажи

и соответствующая установленным техническим параметрам и другим стандартам.

Затраты на оплату труда - вид затрат, включаемый в издержки производства и обращения

Затраты на производство - расходы организации, связанные с производством продукции, работ и услуг.

Косвенные затраты - затраты, относящиеся к двум и более видам выпускаемой продукции (работ, услуг). В себестоимость каждого вида изделия включаются путем распределения.

Незавершённое производство - предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах.

Полуфабрикаты - предметы труда, прошедшие обработку в одном или нескольких цехах предприятия, но нуждающиеся в дальнейшей доработке (на предприятии или за его пределами).

Предметы обращения - часть оборотных активов предприятия предназначенных для реализации.

Прибыль - сумма превышения доходов над расходами.

Расходы будущих периодов - затраты, произведенные в отчетном периоде и подлежащие списанию в течение периода, к которому они относятся в порядке, устанавливаемом самой организацией.

Себестоимость продукции - затраты организации на производство продукции в размере стоимости используемых материальных, трудовых и иных ресурсов, а также стоимости потребленных работ и услуг, выполненных сторонними организациями, в целях осуществления своей уставной деятельности.

Сырье – часть материально-производственных запасов организации, образующая материальную основу готового продукта (продукта сельского хозяйства и добывающей промышленности).

Вопросы для самопроверки

1.Какими нормативными документами регламентируется учет готовой продукции?

2.Что собой представляет готовая продукция как актив, принимаемый к бухгалтерскому учету?

3.Из чего складывается фактическая себестоимость готовой продукции?

4. Как определяется фактическая себестоимость готовой продукции?

5. На каких счетах бухгалтерского учета отражается информация о готовой продукции?

6. Каким образом организуется аналитический учет готовой

продукции?

7. Какие существуют варианты учета готовой продукции?

ГЛАВА 17. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА.

17.1. Понятие собственного капитала и правовые основы его формирования.
17.2. Учет уставного капитала хозяйствующих субъектов.
17.3.Учет резервного капитала.
17.4.Учет нераспределенной (накопленной) прибыли.

17.1. Понятие собственного капитала и правовые основы его формирования

Капитал представляет собой разность между совокупными активами компании и ее совокупными обязательствами; другими словами, он представляет собой стоимость активов, которые не будут направлены в будущем на погашение обязательств.

Если трансформировать основное балансовое уравнение:

активы = собственный капитал + обязательства, так получим, что величина собственного капитала представляет собой разность между активами и обязательствами предприятия:

собственный капитал = активы - обязательства, т.е. это нетто-активы (чистые активы) предприятия, или то, что принадлежит собственникам предприятия.

Таким образом, собственный капитал (СК) отражает объем прав, интересов собственника предприятия, т.е. это доля владения собственника активами хозяйствующего субъекта за вычетом его обязательств.

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о состоянии и движении собственного капитала предприятия, включая фонды и резервы, создаваемые в соответствии с законодательством и (или) учредительными документами, и показывают, что получат собственники при ликвидации предприятия.

В бухгалтерском балансе элемент капитала разделен на составные части, представляющие интерес для пользователей финансовой отчетности. По источникам собственный капитал можно разделить на составляющие:

1. Уставный капитал.
2. Добавленный капитал.
3. Резервный капитал.
4. Нераспределенная прибыль.
5. Целевые поступления (гранты и субсидии).
6. Резервы предстоящих расходов и платежей.

В общем, капитал предприятия можно разбить на капитал, полученный от своих собственников (акционеров, учредителей), и капитал, заработанный собственными усилиями в результате капитализации нераспределенной прибыли и образования соответствующих резервов.

Правовые основы формирования уставного капитала

Создавая новое юридическое лицо, его учредители формируют уставный фонд, размер которого указывают в уставе (учредительном договоре). Размер уставного капитала определяется в национальной валюте-сумах.

Вопросы формирования уставного фонда предприятий регулируют следующие нормативные акты:

•Закон «Об обществах с ограниченной и дополнительной ответственностью»;

•Закон «Об акционерных обществах и защите прав акционеров»;

•Закон «О частном предприятии», Закон «О семейном предпринимательстве»;

•Закон «О хозяйственных товариществах»;

Положение о государственных предприятиях (прил. № 1 к ПКМ № 215 от 16.10.2006 г.).

В лицензионных требованиях для отдельных видов деятельности может быть определен минимальный размер уставного фонда предприятий (ч. 2 ст. 14 ЗРУ N 310-11 от 06.12.2001 г., ч. 3 ст. 17 ЗРУ № 223-1 от 26.04.1996 г.)

Формируя уставный фонд, необходимо учесть, что:

вклады в него осуществляются согласно уставу (учредительному договору) денежными средствами и (или) другим имуществом в установленные сроки;

денежную оценку неденежных вкладов определяет общее собрание учредителей;

имущество, внесенное в качестве вклада, становится собственностью предприятия и используется им по своему усмотрению,

Уставный фонд отражайте в пределах величины, зарегистрированной в учредительных документах. Увеличить или уменьшить уставный фонд можно только по решению учредителей

после внесения изменений в учредительные документы (п. 344 прил. № 2 к. НСБУ № 21).

Если в уставный фонд предприятия вносится имущество (кроме денег), составляйте акт приема-передачи в произвольной форме. Укажите в нем:

- наименование имущества;

- количество;
- цену;
- общую стоимость;
- техническое состояние.

В качестве вклада в уставный фонд можно внести право аренды земельно-20 участка. В частности, это возможно при прямом выделении Кабинетом Министров участка для размещения инвестиционных проектов в СЭЗ либо в случае реализации крупного инвестиционного проекта стоимостью в эквиваленте больше 10 млн долл. США.

В этом случае рыночную стоимость права аренды на земельный участок можно включить в уставный фонд ООО в качестве государственной доли (№ УП-135 от 06.09.2024г.). Условное включения определены приложением № 1. к. № УП-135

17.2. Учет уставного капитала хозяйствующих субъектов

Формирование уставного фонда общества с ограниченной ответственностью (ООО)

Уставный фонд ООО состоит из номинальной стоимости долей его участников (ст. 14 ЗРУ № 310-11 от 06.12.2001 г.).

Вкладом в уставный фонд могут быть деньги, ценные бумаги, другие вещи или имущественные права, а также иные отчуждаемые права, имеющие денежную оценку. Если вклады вносятся в наденежной форме, их денежную оценку утверждает общее собрание учредителей единогласным решением (ст. 15 ЗРУ № 310-11 от 06.12.2001 г.).

С 1 апреля 2023 года наденежный вклад стоимостью больше 10 000 БРВ должна оценить, оценочная организация. При этом вклад не может превышать оценочной стоимости (п. 4 № 415 от 08.11.2022 г.).

Учредители ООО должны полностью внести свой вклад в уставный фонд в течение срока, определенного учредительными документами. Он не может превышать одного года с момента госрегистрации. Если учредитель полностью внес свой вклад, выдайте ему свидетельство об этом.

Если в течение года уставный фонд не сформирован полностью, ООО должно (ч. 3 ст. 19 ЗРУ № 310-11 от 06.12.2001 г.):

объявить об его уменьшении до фактически оплаченного размера и зарегистрировать это уменьшение

либо

принять решение о ликвидации общества, При этом с 1 января 2020 года отменен поря док ликвидации субъектов предпринимательства, не сформировавших уставный фонд в течение одного года с момента государственной регистрации (п. 1 № УП-5739 от 07.06.2019 2).

Пример. Как учесть формирование уставного фонда 000

Уставный фонд 000 - 200 млн сум. Он формируется:

материалами. сумму 30 млн сум, и деньгами на сумму 70 млн сум. (учредитель 1).

сооружением на сумму 100 млн сум., которое отвечает критериям признания основным средством (учредитель 2).

В бухгалтерском учете они оформляются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	**Сумма, млн сум.**	**Дебет**	**Кредит**
Отражена задолженность учредителей по вкладам в уставный фонд	100 100	4610 (учредитель 1) 4610 (учредитель 2)	8330 8330
Внесен вклад материалами	30	1000	4610 (учредитель 1)
Внесен вклад деньгами	70	5110	4610 (учредитель 1)
Внесен вклад сооружением	100	0820	4610 (учредитель 2)

Несмотря на то что размер уставного фонда определяется в национальной валюте, учредители могут вносить иностранную валюту. Она пересчитывается в сумы по курсу ЦБ на дату внесения вклада (п. 16 НСБУ № 22).

Размеры уставного фонда и соотношение долей учредителей, включая предприятия с иностранными инвестициями, не подлежат переоценке (п. 10 НСБУ № 22). Поэтому вклад в иностранной валюте не переоценивается. Пе реоценке подлежат валютные средства на банковском счете, поскольку они относятся к монегарным статьям (пл. 8-9 НСБУ № 22).

При этом сумма, которую внес учредитель в валюте, в пересчете на сумы может быть меньше или больше суммы вклада. Если она меньше, учредитель должен внести оставшуюся сумму.

Если внесенная сумма превышает требуемую сумму, можно:

• разницу вернуть учредителю;

• оформить ее безвозмездную передачу предприятию;

• принять решение об увеличения УФ на возникшую разницу

Доход в виде безвозмездно полученного имущества включается в совокупный доход предприятия при расчете налога на прибыль или налога с оборота (ст.ст. 297, 463 НК).

Пример. Как учесть вклад в уставный фонд иностранной валютой

Номинальная стоимость вклада учредителя ООО -120 млн сум. Вклад в уставный фонд он внес иностранной валкиной в размере 10000 долл. США. По курсу ЦБ на дату поступления денежных средств на валютный счет предприятин 12 813,04 сум. за 1 долл. эта сумма составляет 128 130 400 сум. (10 000 х 12 813,04).

По заявлении учредителя о безвозмездной передаче предприятию суммы разницы 8 130 400 сум (128 130 400 120 000 000) она отнеесена на доходы ООО.

В бухгалтерском учете они оформляются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	Сумма сум.	Дебет	Кредит
Отражена задолженность учредителей по вкладам в уставный фонд	120 000 000	4610	8330
Внесен вклад иностранной валютой (10 000 долл.)	120 000 000 8 130 000	5210	4610 9390

Формирование уставного фонда акционерного общества

Уставный фонд акционерного общества (АО) состоит из номинальной стоимости акций, приобретенных акционерами. Номинальная стоимость всех акций должна быть одинаковой и не превышать 5 000 сум. (ст.ст. 16, 23 ЗРУ N 223-1 от 26.04.19962)

АО обязано размещать простые акции и вправе размещать привилегированные акции. При этом номинальная стоимость размещенных привилегированных акций не должна превышать 25% от уставного фонда. При учреждении общества все акции размещаются среди его учредителей.

В уставе АО (ст. 25 ЗРУ № 223-1 от 26.04.1996.2):

• должны быть указаны количество и номинальная стоимость акций, приобретенных акционерами (размещенные акции);

• могут быть определены количество и номинальная стоимость объявленных акций, которые общество вправе размещать дополнительно к размещенным акциям.

Предельный срок формирования уставного фонда не должен превышать одного года с момента госрегистрации АО(ст.17 ЗРУ № 223-1 от 26.04.1996г.). По истечении установленного срока неразмещенные акции должны быть аннулированы (ст. 33 ЗРУ № 223-1 от 26.04.1996 г.).

Акционеры оплачивают акции денежными и другими средствами платежа, иным имуществом, а также правами (в т. ч. имущественными), имеющими денежную оценку. Порядок оплаты акций при учреждении АО определяют учредительный договор (решение о преобразовании) или устав общества, и дополнительных акций и иных ценных бумаг решение об их выпуске (cm. 31 ЗРУ № 223-1 от 26.04.1996 J

Имущество, вносимое в оплату акций при учреждении АО, оценивают по договору между учредителями. Если помнинальная стоимость - оплачиваемых имуществом акций и других ценных бумаг превышает 200 БРВ, денежную оценку имущества должна подтвердить оценочная организация.

Учет уставного фонда АО ведите на счетах 8310 «Простые акции» и 8320 «Привилегированные акции».

После госрегистрации АО отражайте уставный фонд в сумме, зарегистрированной в проспекте эмиссии. Поскольку акциоперный капитал учтен в размере зарегистрированной, но еще не завершенной эмиссии, ведите раздельный аналитический учет (п. 345 прил. № 2 к НСБУ № 21)

объявленных (разрешенных к выпуску) акций;

выпущенных акций (на которые произведена подписка акционерами);

находящихся и обращении акций по каждой эмиссии отдельно.

Пример. Как учесть формирование уставного фонда АО

Уставный фонд АО зарегистрирован в размере 500 млн.сум. Он состоит из:

400 тыс простых акций по 1 тыс сум, каждая на сумму 400 млн сум.,

100 тыс. привилегированных акций по 1 тыс сум каждая на сумму 100 млн сум

В бухгалтерском учете они оформляются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	Сумма млн сум.	Дебет	Кредит
Зарегестрированный уставный фонд АО	400 100	4610	8310 8320
Оплачена стоимость акций денежными средствами	500	5010 5110	4610

Если при первичной продаже акции реализованы по цене выше их номницальной стоимости, возникает разница эмиссионный доход

Пример. Как учесть первичную продажу акций по цене выше их номинальной стоимости

Номинальная стоимость проданных акций 60 млн сум, акционеры приобрели их за 70 млн сум.

Эмиссионный доход 10 мли сум. (70-60).

В бухгалтерском учете они оформляются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	Сумма млн сум.	Дебет	Кредит
Оплачена стоимость акций денежными средствами по цене выше номинальной	60 10	5010 5110	4610 8410

Формирование уставного фонда частного предприятия

Частное предприятие это коммерческая организация, созданная и управляемая одним физическим лицом собственником (ст. 3 ЗРУ № 558-11 от 11.12.2003 г.).

Собственник своим решением определяет:

размер уставного фонда;

оценку вносимого в качестве вклада имущества;

сроки внесения вкладов.

При этом он несет субсидиарную ответственность принадлежащим ему имуществом по обязательствам частного предприятия при недостаточности имущества предприятия.

Пример. Как учесть формирование уставного фонда частного предприятия

Уставный фонд частного предприятия 30 млн сум. Он формируется:

товарами на сумму 25 млн сум

денежными средствами на сумму 5 млн сум.

В бухгалтерском учете они оформляются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	Сумма млн сум.	Дебет	Кредит
Отражена задолженность собственника по вкладам в уставный фонд	30	4610	8330
Внесен вклад товарами	25	2910	4610
Внесен вклад деньгами	5	5110	4610

Формирование уставного фонда семейного предприятия

Семейное предприятие это субъект предпринимательства, на добровольной основе создана членами семьи на базе (ст. 4 № ЗРУ-327 от 26.04.2012 г.):

общего имущества, находящегося в их долевой или совместной собственности;

имущества каждого из участников семейного предприятия.

Участники семейного предприятия несут субсидиарную ответственность принадлежащим им имущестном по обязательствам предприятия при недостаточности его имущества. Уставный фонд семейного предприятия формируется за счет денежных средств, ценных бумаг, другого имущества, включая имущественные и другие отчуждаемые права, имеющие денежную оценку.

Исключение- нельзя вносить в уставный фонд единственный жилой дом (квартиру). Участники семейного предприятия самостоятельно определяют, какое имущество они передадут в уставный фонд, по какой стоимости и в какие сроки.

Пример. Как учесть формирование уставного фонда семейного предприятия

Уставный фонд семейного предприятия 40 млн сум. Ов формируется

нематериальным активам на сумму 30 млн. сум (учредитель 1)

денежными средствами на сумму 10 ман сум (учредитель 2)

В бухгалтерском учете они оформляются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	**Сумма млн сум.**	**Дебет**	**Кредит**
Отражена задолженность собственности по вкладам в уставный фонд	30 10	4610 (учредитель 1) 4610 (учредитель 2)	8330
Внесен вклад нематериальным активом	30	0830	4610 (учредитель 1)
Внесен вклад деньгами	10	5110	4610 (учредитель 2)

Какие налоговые последствия возникают при формировании уставного фонда новых предприятий

Не рассматриваются в качестве дохода ор ганизации, а значит, не облагаются налогом на прибыль или налогом с оборота:

вклады в уставный фонд предприятия (п. 1 ст. 304 НК, ст. 463 464 НК),

сумма превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером) (п. 2 ст. 304 НК. ст. 463-464 НК).

17.3.Учет резервного капитала

Счета учета резервного капитала предназначены для учета создающихся за счет прибыли резервов согласно учредительным документам предприятия, инфляционных резервов, образующихся при переоценке, как правило, долгосрочных активов, а также для учета безвозмездно полученного имущества.

Счет 8510 «Корректировки по переоценке имущества» учитывает увеличение стоимости активов в результате их переоценки.

Так, согласно стандартам бухгалтерского учета, дооценка основных средств проводится по решению правительства, а переоценка нематериальных активов, ценных бумаг и прочих долгосрочных инвестиций до рыночной стоимости производится согласно учетной политике предприятия, при условии, что можно точно определить рыночную стоимость актива. При этом переоценку необходимо осуществлять так, чтобы балансовая стоимость актива не сильно отличалась от рыночной стоимости на каждую отчетную дату.

Пример.

Ценные бумаги компании имеют балансовую стоимость 500 тыс. сум., на конец отчетного периода их рыночная стоимость увеличилась до 580 тыс. сум.

Если предприятие учитывает свои инвестиции по стоимости переоценки, то следует отразить доход от переоценки на счетах резервного капитала:

Дебет 0610 «Ценные бумаги» - 80

Кредит 8510 «Корректировки по переоценке имущества» - 80.

Если к следующему отчетному периоду рыночная стоимость этих ценных бумаг уменьшится, то можно компенсировать это за счет уменьшения резервного капитала в пределах предыдущей переоценки по этим ценным бумагам. Сумма уценки, превышающая созданный резерв по этим ценным бумагам, признается как расход.

Например, рыночная стоимость ценных бумаг упала до 490 тыс. сум. (т.е. снизилась на 90 тыс. сум.):

Дебет 8510 «Корректировки по переоценке имущества» - 80

Дебет 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности» - 10

Кредит 0610 «Ценные бумаги» - 90.

Необходимо отметить, что при реализации переоцененных по рыночной стоимости ценных бумаг (и других активов) вся сумма дооценки, отраженная на счетах резервного капитала, отражается как доход текущего периода (либо как увеличение нераспределенной прибыли) и увеличивает базу по налогу на прибыль.

Это положение отражено в п.22 НСБУ № 12: «Если инвестиция была ранее переоценена или была учтена по рыночной стоимости, а увеличение балансовой стоимости переведено на счет суммы дооценки, то хозяйствующий субъект должен утвердить учетную политику либо кредитования суммы остающейся дооценки на счет дохода, либо перевода ее на счет нераспределенной прибыли.

Рассматривая предыдущий пример, предположим, что вскоре после переоценки ценных бумаг до 580 тыс. сум. они были реализованы за эту же цену. Проводки будут следующие:

- отражение реализации и получения денежных средств:

Дебет 5110 «Расчетный счет»- 580

Кредит 9220 «Выбытие прочих активов- 580;

- списание стоимости ценных бумаг:

Дебет 9220 «Выбытие прочих активов» - 580

Кредит 0610 «Ценные бумаги» - 580;

- уменьшение резервного капитала и отражение дохода от финансовой деятельности:

Дебет 8510 «Корректировки по переоценке имущества» - 80

Кредит 9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг» - 80.

Сумма переоценки основных средств также отражается как увеличение собственного капитала. Например, основные средства (оборудование) имеют первоначальную стоимость 200 тыс. сум. и накопленный износ 160 тыс. сум. В результате переоценки с коэффициентом 5,6 стоимость основных средств увеличилась до 1120 тыс. сум., во столько же раз должен быть откорректирован износ актива, он составит 896 тыс. сум. Разница в стоимости основных средств- (1 120-200)=920 тыс. сум. увеличивает резервный капитал предприятия, а разница в износе - (896-160)=736 - его уменьшает.

Дебет 0130 «Машины и оборудование»- 920

Кредит 8520 «Резервный капитал» - 920

Дебет 8520 «Резервный капитал» - 736

Кредит 0230 «Износ машин и оборудования» - 736.

Необходимо отметить, что при реализации переоцененных по рыночной стоимости основных средств, вся сумма дооценки, отраженная на счетах резервного капитала, отражается как доход текущего периода и увеличивает базу по налогу на прибыль.

Счет 8520 «Резервный капитал» предназначен для учета резервов, которые создаются в соответствии с законодательством и/или уставом предприятия.

Так, например, согласно Закону Республики Узбекистан «Об акционерных обществах и защите прав акционеров», в АО создается резервный фонд в размере, предусмотренном уставом общества, но не менее 15% от его УК.

Резервный фонд АО формируется путем обязательных ежегодных отчислений от чистой прибыли до достижения им установленного уставом размера:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль»

Кредит 8520 «Резервный капитал».

Резервный фонд предназначен для покрытия его убытков, выплаты дивидендов по привилегированным акциям, выкупа акций по требованию акционеров, погашения облигаций общества, на списание долга и другие цели, при отсутствии иных возможностей погашения.

Например, выплачены дивиденды по привилегированным акциям при отсутствии прибыли отчетного года:

Дебет 8520 «Резервный капитал»

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате».

Списаны долги различных дебиторов при ликвидации предприятия:

Дебет 8520 «Резервный капитал»

Кредит 4010 «Счета к получению».

На предприятиях с иностранными инвестициями, в страховых компаниях и банках законодательством также предусмотрено создание резервного фонда. В соответствии с учредительными документами и учетной политикой резервный фонд для различных целей может образовываться и у других хозяйствующих субъектов.

При получении имущества безвозмездно также затрагиваются счета резервного капитала.

Например, получены безвозмездно ценные бумаги:

Дебет 0610 «Ценные бумаги»

Кредит 8530 «Безвозмездно полученное имущество».

Получено безвозмездно оборудование:

Дебет 0130 «Машины и оборудование»

Кредит 8530 «Безвозмездно полученное имущество».

Получено безвозмездно сырье для производственной деятельности:

Дебет 1010 «Сырье и материалы»

Кредит 8530 «Безвозмездно полученное имущество».

Согласно действующему законодательству, стоимость безвозмездно полученного имущества увеличивает базу по налогу на прибыль.

Полученное безвозмездно имущество отражается в учете по справедливой стоимости, определенной эксперты путем или на основании передаточных документов.

Полученные в дар изнашиваемые активы должны амортизироваться обычным способом, на основе оценки, отраженной в учетных регистрах, и являются объектом обложения налога на имущество.

Согласно Положению о порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет (зарег. МЮ РУз 25.06.2002г. № 1155), на счетах учета резервного капитала открывается счет учета целевых налоговых льгот. Например, счет 8590 «Резервный капитал - налоговые льготы».

Суммы высвобожденных в результате освобождения от налогообложения средств, которые вначале отражаются на счете учета целевых поступлений, списываются на резервный капитал:

Дебет 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»

Кредит 8590 «Резервный капитал - налоговые льготы».

Списание осуществляется в следующем порядке:

в случае указания льготного периода - по истечении льготного периода,

в остальных случаях - ежегодно.

17.4.Учет нераспределенной (накопленной) прибыли

Прибыль - это сумма, на которую увеличивается капитал предприятия в результате эффективной работы компании. Сведения о размере прибыли (и способах ее получения) обычно представляют собой наиболее важную информацию о предприятии, которая учитывается на следующих счетах:

Счет 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

Счет 8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)».

На счете 8710 учитывается нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) за весь отчетный год деятельности предприятия. В новом Плане счетов показатель нераспределенной прибыли полностью соответствует сальдо по счету 9910 «Конечный финансовый

результат», которое отражает чистую прибыль (чистый убыток) предприятия за отчетный период.

Чистая прибыль отчетного периода увеличивает нераспределенную прибыль, в конце отчетного периода производится запись:

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат»

Кредит 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода».

Накопленная прибыль представляет собой сумму чистой прибыли за все время существования предприятия за вылетом убытков, выплат по дивидендам и прибыли, реинвестированной в уставный капитал. Накопленная прибыль представляет собой ту часть капитала, которая накоплена с момента создания предприятия, а не за последний год его работы. Она не равна сумме имеющихся у предприятия денежных средств; деньги - это средства (такие же, как и другое имущество), а прибыль - часть капитала предприятия. Прибыль является источником выплаты дивидендов собственникам компаний.

Сумма нераспределенной прибыли (убытка) отчетного года после начисления дивидендов и отчислений в резервный фонд переносится на счет накопленной прибыли:

- в случае прибыли:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Кредит 8720 «Накопленная прибыль»;

- в случае убытка:

Дебет 8720 «Непокрытый убыток»

Кредит 8710 «Непокрытый убыток отчетного периода».

Накопленная прибыль является одним из источников капитала, сам же капитал находится в распоряжении предприятия в виде средств, показанных в активе баланса.

Дивидендом (доходом учредителя) является часть прибыли, остающаяся у предприятия после уплаты всех налогов и обязательных платежей, подлежащая распределению среди акционеров (учредителей). Дивиденды не относятся к расходам компании, а представляют собой способ распределения части прибыли предприятия между его совладельцами. Так как дивиденды не являются расходами, их сумма не вычитается из суммы доходов предприятия, однако выплата дивидендов приводит к уменьшению капитала.

Для отражения информации о начисленных дивидендах, а также о других задолженностях перед учредителями предназначены счета:

6610 «Дивиденды к оплате»

6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле».

Это пассивные счета и они могут иметь только кредитовое сальдо.

Обороты по кредиту этих счетов показывают начисление дивидендов или обязательств по доле выбывающих учредителей, обороты по дебету - выплату дивидендов и погашение задолженности перед учредителем.

Начисление и выплата дивидендов отражаются следующим образом:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате». Источник выплаты должен удержать налог с суммы дивидендов по ставке 5%:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

и перечислить эту сумму в бюджет:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Если предприятие выплачивает дивиденды на всю сумму нераспределенной прибыли, накопленная прибыль в его балансе будет равна нулю.

Отражение задолженности перед выбывающим учредителем по его доле:

Дебет 8310, 8320, 8330 (счета учета уставного капитала)

Кредит 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле».

При выплате:

Дебет 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле»

Кредит 5110, 5010 (счета учета денежных средств)

Обычно дивиденды (доходы учредителей) начисляются по итогом отчетного года. Но акционерные общества вправе принимать решение о выплате дивидендов по размещенным акциям и ежеквартально, и раз в полгода, если это не запрещено уставом общества.

Дата выплаты годовых дивидендов определяется уставом АО или решением собрания акционеров.

После объявления руководством предприятия о выплате дивидендов они должны отражаться в учете в качестве **текущих** обязательств, если они будут выплачены **в течение предстоящего года.**

Общество не вправе принимать решение о выплате дивидендов:

- до полной оплаты всего уставного капитала общества,
- если на момент выплаты дивидендов оно отвечает признакам несостоятельности (банкротства) или указанные признаки появятся у общества в результате выплаты дивидендов,
- если стоимость чистых активов общества меньше суммы его уставного и резервного фондов.

Кроме того, на выплату дивидендов могут быть наложены внешние ограничения, например, условия кредитного договора могут ограничивать выплату дивидендов до момента погашения кредита.

Дивиденды могут выплачиваться не только денежными средствами, но и акциями. Такие дивиденды называются акциями-дивидендами.

Дивиденды в виде акций - это выпуск дополнительных акций для акционеров, что выражается в «капитализации» нераспределенной прибыли. В международной практике учета придерживаются следующего правила: небольшие дивиденды в виде акций (количество выпущенных новых акций составляет менее 20% циркулирующих) не оказывают значительного влияния на пену акций и капитализация происходит по текущей рыночной стоимости. Большое количество выпущенных новых акций в виде дивидендов (более 20% количества акций, находящихся в обращении) учитывается по номинальной стоимости, так как в результате ожидается снижение рыночной стоимости акций.

Допустим, что акционерное общество, имеющее 10000 акций номиналом 5000 сум., объявляет о выплате дивидендов в виде акций в количестве 2% циркулирующих. Рыночная стоимость акций на данный момент - 5 500 сум.

Структура собственного капитала АО на момент объявления дивидендов следующая:

- простые акции - 10 000 шт. - номиналом 5 000 сум. - 50 000 000,
- эмиссионный доход - 400 000,
- нераспределенная прибыль - 3 000 000, **всего собственный капитал - 53 400 000.** Решение: выпущено новых акций для выплаты дивидендов - 2% x 10 000 шт. = 200 шт.

Так как выпущено небольшое количество акций -1%, они должны учитываться по рыночной цене, т.е. по 5 500 сум.

Рыночная стоимость выпущенных акций = 5 500 сум. < 200 = 1 100 000 сум. (в т.ч. 1 000 000 сум. - номинальная стоимость акций, а 100000 сум.- эмиссионный доход).

Бухгалтерские записи будут следующие:

- при начислении:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода» - 1 100000

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате»- 1100000;

- при оплате акциями:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»- 1100000

Кредит 8310 «Простые акции»- 1000000

Кредит 8410 «Эмиссионный доход» - 100000.

После выплаты дивидендов акциями собственный капитал будет выглядеть следующим образом:

- простые акции - 10 200 шт. - номиналом 5 000 сум. - 51000000,
- эмиссионный доход- 500000,
- нераспределенная прибыль - 1 900 000, **всего собственный капитал - 53 400 000.** Выплата дивидендов акциями не приводит к изменениям в активах или обязательствах АО, поскольку нет распределения средств предприятия, как в случае, когда дивиденды выплачиваются в виде денежных средств. То есть при выплате дивидендов акциями размер собственного капитала общества не меняется, меняется только его структура. Кроме того, дивидендный доход, полученный в виде акций, освобождается у физических лиц от налогообложения.

Дивиденды также могут быть выплачены готовой продукцией собственного производства или различными товарно-материальными ценностями.

Например, дивиденды на сумму 100 тыс. сум. решено выплатить готовой продукцией, имеющей себестоимость 80 тыс. сум.

Эта операция должна отражаться как реализация продукции, а предприятие - плательщик НДС должно начислить и НДС от оборотов по реализации продукции:

- начислены дивиденды:

Кредит 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода» - 100

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате» - 100;

- отражена реализация продукции с НДС:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате» - 100

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» - 95

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» -5;

- списана себестоимость готовой продукции:

Дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»- 80

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе»- 80.

В этом случае также необходимо начислить налог на дивиденды по ставке 5%, и эту сумму акционеры (физические лица) должны внести в кассу предприятия.

Для выявления конечного финансового результата но новому Плану счетов предназначен счет 9910 «Конечный финансовый результат» (свод доходов и расходов), по дебету которого отражаются убытки (расходы) предприятия, а по кредиту- прибыли (доходы). Схема закрытия всех счетов доходов и расходов следующая:

Дебет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»- 95

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат»- 95

и

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат» - 80

Кредит 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» - 80.

Сальдо по счету 9910 показывает прибыль или убыток по операции. В данном случае кредитовое сальдо по счету 9910 отражает прибыль, полученную предприятием от этой операции, в сумме 15 тыс. сум., с которой необходимо заплатить налог на доходы (прибыль).

Счет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в установленном порядке в целях равномерного включения расходов и платежей в издержки производства или обращения.

В частности, на этом счете могут быть отражены суммы предстоящих затрат по ремонту основных средств.

Образование резерва:

Дебет счета учета производственных затрат

Кредит 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Фактические расходы и платежи, осуществленные за счет резервных сумм, списывают на уменьшение резервов по дебету счета 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей». Использование резерва допускается на те цели, для которых резерв был создан.

Например, списываются материалы на расходы, отражаемые за счет ранее созданного резерва (для капитального ремонта цеха):

Дебет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей»

Кредит 1010 «Сырье и материалы».

Или оплачены расходы с расчетного счета по ранее зарезервированным суммам:

Дебет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Правильность образования и использования сумм по тому или иному резерву периодически (а на конец года обязательно) проверяется по данным смет, расчетов и т.п. и при необходимости корректируется.

Например, неиспользованные суммы резерва присоединены к прибыли отчетного года:

Дебет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей»

Кредит 9390 «Прочие операционные доходы.

Коммерческие предприятия могут создавать резервы, если это отражено в учетной политике, и только за счет чистой прибыли.

Отражение зарезервированной суммы:

Дебет счета учета затрат

Кредит 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Эта сумма увеличивает базу по налогу на доходы (прибыль). По мере использования резерва на производственные нужды налогооблагаемая база будет уменьшена на сумму этих затрат.

Создание резервов за счет производственных затрат допускается по согласованию с Министерством финансов и в основном для предприятий с сезонным характером работ.

Глоссарий

Грант - это безвозмездная финансовая помощь, предоставляемая одним лицом (грантодателем) другому лицу (грантополучателю) на осуществление определённой цели. В отличие от кредита, гранты не требуют возврата средств. Они предоставляются на конкурсной основе или на основании специальных программ.

Добавочный капитал - часть собственного капитала, созданного в результате дополнительного внесения средств сверх уставного капитала, изменения стоимости активов или их безвозмездного получения.

Капитал – это стоимость вложенных собственниками активов и прибыль, накопленная за время функционирования организации.

Краткосрочный заемный капитал (привлеченный) - часть привлеченного капитала, выступающего в виде обязательств со сроком погашения до одного года.

Привлечённый капитал - часть капитала организации, выступающего в виде обязательств (долгов) перед другими хозяйствующими субъектами и лицам

Резерв на оплату отпусков – источник средств для оплаты отпусков работников организации.

Резервный капитал - часть собственного капитала, создаваемого за счет прибытия для покрытия потерь, выплаты дивидендов при недостаточности других источников.

Резервы предстоящих расходов - часть капитала организации, созданного для выравнивания затрат по отчетным периодам (резерв на оплату отпусков работников)

Субсидия - это форма финансовой помощи, предоставляемая государством или другими организациями (например, частными фондами) физическим или юридическим лицам. Она обычно предоставляется на определённые цели и не требует полного возврата, в отличие от кредита.

Уставной капитал - первоначально инвестированный капитал.

Учетная политика - собранная самой организацией совокупность методических способов ведения бухгалтерского. учета.

Целевое финансирование – полученные из бюджета, других организаций и лиц источники, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения.

Вопросы для самоконтроли

1. Где в бухгалтерском балансе отражается собственный капитал предприятия?
2. Величина уставного капитала на момент создания предприятия отражается в бухгалтерском балансе в полной сумме или только в той части, насколько уставный капитал оплачен?
3. Имеет ли право предприятие не создавать резервный капитал?
4. На какие цели используется резервный капитал предприятия?
5. Является ли обязательны для АО создание резервного капитала? А для ООО?
6. Как формируется добавленный капитал предприятия?

ГЛАВА 18. УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

18.1.Понятие, сущность и значение долгосрочных обязательств.
18.2.Учет задолженности поставщикам и подрядчикам и прочим кредиторам.
18.3.Бухгалтерский учет налогов и других обязательных платежей.
18.4.Учет задолженности учредителям.
18.5.Учет краткосрочных кредитов и займов.
18.6.Учет задолженности разным кредиторам.

18.1.Понятие, сущность и значение долгосрочных обязательств

Каждое предприятие, организация в своей хозяйственной деятельности ведут расчеты с внешними и внутренними контрагентами: поставщиками и покупателями, заказчиками и подрядчиками, с налоговыми органами, с учредителями (участниками), банками и другими кредитными организациями, со своими работниками, прочими дебиторами и кредиторами

В зависимости от того, возникают ли обязательства со стороны предприятия или же по отношению к нему, в существующей практике принято подразделять задолженность на дебиторскую и кредиторскую.

Под дебиторской задолженностью понимают задолженность других организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за купленную продукцию, подотчетных лиц за выданные им в подотчет денежные суммы, задолженность учредителей по взносам в Уставный фонд и т.д.). Соответственно, организации и физические лица, которые должны данной организации, называются дебиторами.

Под кредиторской понимают задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые в свою очередь называются кредиторами. Если задолженность перед кредиторами возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, таких кредиторов называют поставщиками.

Задолженность по начисленной заработной плате работникам организации, по суммам начисленных платежей в бюджет, внебюджетные фонды, в фонды социального назначения называют обязательными по распределению. Кредиторы, задолженность которым возникла по другим операциям, называют прочими кредиторами.

Для целей составления бухгалтерской отчетности рядом нормативных актов закреплено деление дебиторской и кредиторской задолженности на краткосрочную и долгосрочную

Границей между долгосрочной и краткосрочной задолженностью является срок погашения через 1 год. Ниже этого порога задолженность считается краткосрочной, выше - долгосрочной. В бухгалтерском балансе задолженность со сроками погашения до 12 месяцев и свыше 12 месяцев отражается отдельно.

Деление задолженности на краткосрочную и долгосрочную играет значительную роль при проведении анализа активов предприятия и их оборачиваемости.

Обязательства - это кредиторская и иная задолженность, возникшая в отчетном или предыдущих периодах, по которой имеется уверенность в том, что ее погашение (урегулирование) приведет к уменьшению экономической выгоды, т.е. к уменьшению реальных активов. Обязательства возникают в результате совершения предприятием различных сделок и являются юридическим основанием для последующих платежей за товары, предоставленные услуги и выполненные работы.

Обязательства принимаются к учету только тогда, когда имеются основания полагать, что их урегулирование потребует определенных затрат, уменьшающих активы, либо иным путем ведет к сокращению потенциальных экономических выгод.

Основными характеристиками обязательства являются следующие:

- наличие у компании обязательства, выполнить которое можно только путем передачи актива или оказания услуги этой организации в будущем;
- хозяйственное событие, приведшее к возникновению данного обязательства, уже произошло;
- возникновение обязательств должно быть, по крайней мере, вероятным.

Кредиторская задолженность делится на краткосрочную или долгосрочную кредиторскую задолженность (долгосрочные и краткосрочные пассивы).

К долгосрочным пассивам относятся:

долгосрочные кредиты банка, используемые для капитальных вложений на длительный срок: на приобретение дорогостоящего оборудования, строительство зданий, модернизацию производства;

долгосрочные займы, отражающие долгосрочные кредиты (кроме банковских) и другие привлечённые средства на срок более одного года, в том числе по выпущенным предприятием долгосрочным облигациям и выданным долгосрочным векселям.

К краткосрочным пассивам относятся:

обязательства, которые покрываются оборотными средствами или погашаются в результате образования новых краткосрочных обязательств.

Эти обязательства погашаются в течение сравнительно короткого периода времени (обычно в течение года). Краткосрочные обязательства приводятся в балансе либо по их ткущей цене, отражающей будущие затраты наличных средств для погашения этих обязательств, либо по цене на дату погашения долга.

18.2.Учет задолженности поставщикам и подрядчикам и прочим кредиторам

К поставщикам относятся предприятия, поставляющие материалы, товары, оказывающие услуги/работы, а к подрядчикам - предприятия, проводящие строительные работы.

Расчеты с ними осуществляются обычно после отгрузки материалов, товаров и т.д., либо одновременно с совершением этих операций. Форма расчетов устанавливается в договоре (контракте).

В связи с массовыми неплатежами в настоящее время поставки производятся на условиях предварительной оплаты без согласия предприятия в безакцептном порядке оплатить требования за энергоносители и пользование связью.

Поступление материальных ценностей от поставщиков, выполнение работ и услуг подрядчиками производится на основании заключенных между предприятием и поставщиками и подрядчиками договоров. В договорах оговариваются:

вид поставляемых материальных ценностей, работ или услуг,

коммерческие условия поставки,

количественные и стоимостные показатели поставок материальных ценностей (работ, услуг),

сроки отгрузки материальных ценностей (выполняемых работ, услуг),

сроки отгрузки материальных ценностей (работ, услуг),

порядок расчетов (условия платежей) между предприятием и поставщиком или подрядчиком.

Обязательства всегда предполагают две стороны - одна платит, другая получает. Но не обязательно точно знать другую сторону в обязательстве. Оно может быть публичным, когда имеется некоторая совокупность субъектов, перед которыми существует данное обязательство. Это может быть группа покупателей продукции с гарантией. Но одностороннего принятия обязательства быть не может:

оно должно быть известно второй стороне и вызывать обоснованные ожидания выполнения. Так, решение предприятия взять на себя определенные обязательства еще не является свидетельством, позволяющим признать такое обязательство в отчетности. Необходимо публичное заявление или обсуждение сути обязательства другой стороной (покупателями, местными властями и т.п.).

Определение стоимости обязательства осуществляется на основе данных о хозяйственной операции, приведшей к его возникновению. При приобретении активов взамен принятия компанией обязательств стоимость последних определяется в соответствии с принципом затрат и равна стоимости полученного актива.

Согласно НСБУ № 1 «Предоставление финансовой отчетности и учетная политика», от 6 августа 2024 г., регистрационный №3544 основой оценки обязательств является себестоимость или стоимость приобретения активов, услуг и работ.

Обязательства в иностранных валютах учитываются в национальной валюте - сумах, определяемых путем ежемесячного перерасчета иностранной валюты по курсу, установленному Центральным банком Республики Узбекистан. Одновременно эти обязательства отражаются в валюте расчетов и платежей.

Курсовые разницы по операциям с иностранными валютами, возникшие при пересчете валютных статей, относятся на счета 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц», 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц» при использовании метода прямого отнесения и на счета 6230 «Прочие отсроченные доходы», 3290 «Прочие отсроченные расходы» при использовании метода накопления.

Учет задолженности поставщикам и подрядчикам ведется на счетах:

6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»;

Просроченной считается задолженность, если средства за поставленные товары, оказанные услуги и выполненные работы не поступили по истечении 90 дней со дня фактической отгрузки товаров (работ, услуг) за исключением случаев, установленных законодательством.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, учет расчетов с поставщиками и подрядчиками осуществляется на счете 6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам». Данный счет предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т.п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;

товарно-материальные ценности, работы и услуги, расчеты по которым производятся в порядке плановых платежей;

товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);

излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке;

полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи.

Счёт 6010 (7010) – пассивный, на нём производят расчёт с поставщиками. Сальдо кредитовое на начало месяца - это задолженность поставщикам по неоплаченным, но акцептованным счетам.

Счёт 6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» кредитуется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учёту товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учёта этих ценностей (либо счёта 1510 «Заготовление и приобретение материалов») или счетов учёта соответствующих затрат. За услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счёта 6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» производятся в корреспонденции со счетами учёта производственных запасов, товаров, затрат на производство и т.п.

Независимо от оценки товарно-материальных ценностей в аналитическом учете счет 6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» в синтетическом учете кредитуется согласно расчетным документам поставщика в пределах сумм акцепта. Когда счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших товарно-материальных ценностей обнаружилась их недостача сверх норм естественной убыли против отфактурованного количества, а также, если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) было обнаружено несоответствие цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам

и подрядчикам» кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 4860 «Счета к получению по претензиям».

Отражение обязательств поставщикам и подрядчикам за полученные ТМЦ, работы и услуги	
Дебет	Кредит
0800 «Капитальные вложения» 1000 «Материалы» 2010 «Основное производство» 2900 «Товары» 9400 «Расходы периода» и др.	6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	5110 «Расчетный счет»

При предварительной оплате проводке, отражающей поступление товарно-материальных ценностей на предприятие, предшествует проводка, показывающая выдачу аванса поставщикам и подрядчикам.

Отражение долгосрочных обязательств поставщикам и подрядчикам за полученные ТМЦ, работы и услуги с предварительной оплатой	
Дебет	Кредит
4300 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам»	5110 «Расчетный счет»
0800 «Капитальные вложения» 1000 «Материалы» 2010«Основное производство» 2900 «Товары» 9400 «Расходы периода» и др.	6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	4300 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам»

Если у предприятия возникает задолженность в иностранной валюте, то она должна быть пересчитана в сумы. Пересчет производится по курсу ЦБ на дату отражения этой задолженности в бухгалтерском учете. Такой пересчет делается также:

- при погашении или списании задолженности;
- на последнее число отчетного месяца.

Если курс валюты на дату оплаты ТМЦ или на дату составления отчетности будет выше, чем на дату их оприходования, то возникает отрицательная курсовая разница. На сумму отрицательной курсовой разницы необходимо увеличить задолженность перед поставщиком.

Если курс валюты на дату оплаты ТМЦ или на дату составления отчетности будет ниже, чем на дату их оприходования, то возникает положительная курсовая разница. На сумму положительной курсовой разницы необходимо уменьшить задолженность перед поставщиком.

В бухгалтерском учете курсовые разницы отражаются следующим образом:

Отражение курсовых разниц при переоценке задолженности поставщикам и подрядчикам	
Дебет	Кредит
6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»
9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредиторская задолженность поставщику, непогашенная в срок, может быть списана в двух случаях:

- истек срок исковой давности (3 года);
- ликвидировано предприятие – кредитор.

Сумма списанной кредиторской задолженности включается в состав прочих доходов от основной деятельности и облагается налогом на доходы (прибыль).

Списана кредиторская задолженность в связи с истечение срока исковой давности	
Дебет	Кредит
6010 (7010) «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности»

18.3. Бухгалтерский учет налогов и других обязательных платежей

Организация их аналитического учета должна строиться таким образом, чтобы получить необходимую информацию по каждому виду налогов в бюджет и платежей во внебюджетные государственные фонды.

Поэтому каждое предприятие открывает по соответствующим синтетическим счетам субсчета в их развитие. Для учета этих операций используется счет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет», к которому открываются субсчета по видам налоговых платежей. На этом счете учитывается информация о расчетах с бюджетом по налогам, уплачиваемым предприятием. Счет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» предназначен для отражения обязан и предприятия по налогам. Это текущая (краткосрочная задолженность, аналогичного счета долгосрочной задолженности нет, так как практически все начисленные обязательства по налогам погашаются в периоде, в установленные законодательством сроки.

Аналитический учет по счету 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» необходимо вести по каждому налогу. В связи с этим рекомендуется открыть отдельные счета на каждый вид налога, который в соответствии с законодательством уплачивает в бюджет данное предприятие, например:

6411 «Задолженность по НДС», 6412 «Задолженность по налогу на доходы (прибыль)», 6413 «Задолженность по налогу на имущество», 6415 «Задолженность по подоходному налогу», 6419 «Задолженность по единому социальному платежу» и т.д.

В таком же порядке рекомендуется ввести счета по учету авансовых платежей в бюджет:

4411 «Авансовые платежи по НДС», 4412 «Авансовые платежи по налогу на доходы (прибыль)» и т.п.

Если по какому-либо налогу имеется переплата в бюджет, это также отражается как авансовый платеж в активе баланса.

Как известно, начисление НДС при реализации отражается минуя счета реализации. Например, ООО «N» приобретен товар за 840 тыс. сум. с учетом НДС, который затем реализован за 960 тыс. сум. с учетом НДС. Отражение приобретения товара:

Дебет 2910 «Товары на складах» - 700

Дебет 4411 «Авансовые платежи по НДС»- 140

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 840.

Отражение реализации товара:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» - 960

Кредит 9020 «Доходы от реализации товаров» - 800

Кредит 6411 «Задолженность по НДС»- 160.

Сопоставление оборотов по активному счету авансовых платежей и пассивному - начисленных обязательств по уплате налогов - отражает взаимоотношения предприятия с бюджетом по каждому виду налогов.

В данном случае начисленные обязательства -160тыс. сум. - больше авансовых платежей- 140 тыс. сум., и разницу между ними - 20 тыс. сум. - необходимо заплатить в бюджет:

Дебет 6411 «Задолженность по НДС»- 160

Кредит 4411 «Авансовые платежи по НДС»- 140

Кредит 5110 «Расчетный счет»- 20.

В случае излишне уплаченных сумм в бюджет по итогам они отражаются в активе баланса (как и любые - предоплаченные расходы) на счетах 4410.

Аналитический учет в таком разрезе можно вести с помощью современных систем автоматизации бухгалтерского учета.

Учет расчетов с бюджетом ведется, как выше уже было сказано, на счете 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» и 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет».

18.4.Учет задолженности учредителям

Текущие обязательства предприятия перед учредителями по дивидендам и выбывающими учредителями по их доле отражаются на следующих счетах:

6610 «Дивиденды к оплате»

6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле».

После объявления предприятия о выплате дивидендов они отражаются в качестве текущих обязательств, так как должны быть выплачены в течение предстоящего года или операционного цикла. Поэтому долгосрочной задолженности учредителям обычно не бывает, а значит, и бухгалтерского счета для отражения такой задолженности нет.

Счет 6610 «Дивиденды к оплате» кредитуется на начисленную сумму дивидендов в корреспонденции со счетом 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате».

Источник выплаты дивидендов должен удержать налог с суммы дивидендов по ставке 5%:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

и перечислить эту сумму в бюджет:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

При погашении задолженности по начисленным дивидендам денежными средствами:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 5210, 5110, 5010 (счета учета денежных средств).

Дивиденды могут быть выплачены также готовой продукцией собственного производства или другими товарно-материальными ценностями. Например, дивиденды ил сумму 900 тыс. сум. решено выплатить готовой продукцией, имеющей себестоимость 680 тыс. сум.

Эта операция должна отражаться как реализация продукции, а предприятие - плательщик НДС должно начислить и НДС от оборотов по реализации.

Начислены дивиденды:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода» - 900
Кредит 6610 «Дивиденды к оплате» - 900.
Отражена реализация товаров с НДС:
Дебет 6610 «Дивиденды к оплате» - 900
Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» - 855
Кредит 6411 «Задолженность по НДС»- 45.
Списана себестоимость готовой продукции:
Дебет 9120 «Себестоимость реализованных товаров» -680
Кредит 2810 «Готовая продукция на складе»- 680.

В этом случае также необходимо начислить налог на дивиденды по ставке 5%, и эту сумму акционеры (физические лица) должны внести в кассу предприятия либо акционеры должны получить товар на сумму, меньшую начисленных дивидендов на 5%.

Счет 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле» отражает обязательства по доле выбывающих учредителей, по кредиту счета отражается начисленная сумма задолженности в корреспонденции со счетами учета уставного капитала и накопленной прибыли. Если выбытие учредителя сопровождается уменьшением уставного капитала, это отражается следующим образом:

Дебет 8300 счета учета уставного капитала
Кредит 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле».

Выбывающий учредитель имеет также право на долю накопленной прибыли предприятия:

Дебет 8720 «Накопленная прибыль»
Кредит 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле».

Собственник также имеет право на долю добавленного и резервного капитала.

Сумма накопленной прибыли (а также добавленного и резервного капитала), выплачиваемая выбывающему учредителю, подлежит налогообложению у источника выплаты.

Если выбывающий учредитель продает свою долю (акции) другому лицу, расчет происходит между ними, не затрагивая финансовых показателей предприятия.

18.5.Учет краткосрочных кредитов и займов

Информация о различных краткосрочных (на срок до 12 месяцев) и долгосрочных (на срок более 12 месяцев) кредитах и займах в сумах и иностранной валюте, полученных предприятием в банках и от

заимодателей на территории республики и за рубежом, отражается на следующих счетах:

6810 «Краткосрочные банковские кредиты»

6820 «Краткосрочные займы»

6830 «Облигации к оплате»

6840 «Векселя к оплате»

7810 «Долгосрочные банковские кредиты»

7820 «Долгосрочные займы»

7830 «Облигации к оплате»

7840 «Векселя к оплате». На счете 6810 учитываются краткосрочные, а на счете 7810- долгосрочные кредиты, полученные предприятием в банках, суммы которых отражаются по кредиту этих счетов и дебету соответствующих счетов учета денежных средств.

Например, получен краткосрочный кредит:

Дебет 5110 «Расчетный счет» (или другие счета учета денежных средств)

Кредит 6810 «Краткосрочные банковские кредиты».

При погашении кредитов дебетуются счета 6810 и 7810 в корреспонденции со счетами учета денежных средств:

Дебет 6810 «Краткосрочные банковские кредиты»

Кредит 5110 «Расчетный счет» (или другие счета учета денежных средств).

На счетах 6820 и 7820 учитываются полученные займы от заимодателей (кроме банков), краткосрочные и долгосрочные - аналогично кредитам.

На счетах 6830 и 7830 «Облигации к оплате» учитываются привлеченные предприятием средства за счет выдачи облигаций: краткосрочных (со сроком погашения не более 12 месяцев) и долгосрочных (со сроком погашения более 12 месяцев).

18.6.Учет задолженности разным кредиторам

Задолженность различным кредиторам и прочие начисленные обязательства предприятия отражаются на следующих счетах:

6910 «Краткосрочная 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»

Счет 6910 «Краткосрочная аренда к оплате» отражает обязательства перед арендодателем по краткосрочной аренде. По кредиту счета 6910 «Краткосрочная аренда к оплате» отражается начисленная сумма арендной платы:

Дебет счета учета затрат (2010, 9410, 9420)

Кредит 6910 «Краткосрочная аренда к оплате».

По дебету счета отражается выплаченная арендодателю сумма:

Дебет 6910 «Краткосрочная аренда к оплате»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

На счете 7910 «Долгосрочная аренда к оплате» учитываются обязательства перед арендодателями за полученные долгосрочные активы. Например, получение основных средств в долгосрочную аренду отражается следующим образом:

Дебет 0310 «Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды»

Кредит 7910 «Долгосрочная аренда к оплате».

Текущая часть платежа по долгосрочной аренде должна быть отражена как краткосрочное обязательство на счете 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть». Аналогично отражается в бухучете и финансовый лизинг, хотя по своей природе он отличается от долгосрочной аренды.

Как и все долгосрочные обязательства, обязательства по лизингу должны быть разделены на текущие - это сумма долга, которую необходимо выплатить в текущем периоде, - и долгосрочные. Счет 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть» отражает текущие, а счет 7910 «Долгосрочная аренда к оплате» - долгосрочные обязательства лизингополучателя по финансовому лизингу, которые включают выплату основного долга.

Глоссарий

Долгосрочные обязательства - это задолженность, срок погашения которой превышает 12 месяцев.

Доходы будущих периодов – доходы, полученные в одном отчётном периоде, но относящиеся к следующим отчётным периодам.

Краткосрочные обязательства - это задолженность, срок погашения которой не превышает одного года.

Кредит - предоставление в долг товаров или денег.

Кредитор - физическое или юридическое лицо, в пользу которого организация должна осуществлять платеж либо выполнить определенные действия.

Кредиторская задолженность - обязательства организации перед

кредиторами за товары, работы, услуги и по прочим операциям, т/е. долги данного предприятия другим организациям и отдельным лицам.

Обязательства - задолженность организации, возникшая в результате прошлых хозяйственных событий и сделок, выполнение которых влечет за собой будущую передачу активов.

Подотчётные лица - работники предприятий, получившие деньги под отчёт на командировочные расходы и хозяйственные нужды.

Вопросы для самопроверки

1. Что понимается под дебиторской задолженностью?
2. Что понимается под кредиторской задолженностью?
3. Что понимается под долгосрочной задолженностью?
4. Что понимается под краткрасрочной задолженностью?
5. В каком документе оговаривается форма расчетов между поставщиками и покупателями
6. На каких счетах учитывается краткосрочная задолженность?
7. Какие счета предназначены для учета долгосрочных обязательств?
8. На каком счете ведется учет задолженности разным кредиторам?

ГЛАВА 19. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

19.1.Понятие и сущность финансовых результатов.
19.2.Учет доходов.
19.3.Учет расходов.
19.4. Учет чрезвычайных событий.
19.5.Учет использования прибыли для уплаты налогов и сборов.
19.6.Учет конечного финансового результата.

19.1.Понятие и сущность финансовых результатов

Важную роль в решении возникающих проблем призвана сыграть рационализация информационного обеспечения, т.к. в сложившихся условиях хозяйствования предприятия испытывают всё большую потребность в получении всесторонней информации о финансовых и хозяйственных процессах. В связи с этим наблюдается рост популярности различного рода систем управленческой информации, основу для которых составляют данные, формируемые в процессе бухгалтерского учета. В нашей стране разделение бухгалтерии на финансовую и управленческую, а, соответственно, и деление информации на используемую в целях управления и традиционно формируемую в бухгалтерии, только начинает распространяться.

Финансовый результат представляет собой прирост (или уменьшение) стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период.

Финансовые результаты деятельности предприятия определяются, прежде всего, качественными показателями выпускаемой предприятием продукции, уровнем спроса на данную продукцию, поскольку, как правило, основную массу в составе финансовых результатов составляет прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг).

Финансовый результат деятельности предприятия служит своего рода показателем значимости данного предприятия в народном хозяйстве. В рыночных условиях хозяйствования любое предприятие заинтересованно в получении положительного результата от своей деятельности, поскольку благодаря величине этого показателя предприятие способно расширять свою мощность, материально заинтересовывать персонал, работающий на данном предприятии, выплачивать дивиденды акционерам и т.д.

Все доходы, получаемые предприятиями и организациями, делятся на следующие группы:

1) доходы от реализации товаров, работ и услуг,

2) прочие операционные доходы,

3) доходы от финансовой деятельности,

4) чрезвычайные доходы.

Доход от хозяйственной деятельности включает в себя доходы от основной, операционной и финансовой деятельности.

Учет доходов и расходов предприятия, формирование и использование финансовых результатов осуществляются на счетах 4-главы, нового Плана счетов, № 9000-9900:

9000 - Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности -

9100 -Счета учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг)

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 деятельности -

9700 - Счета учета чрезвычайных прибылей (убытков) -

9800 - Счета учета использования прибыли для уплаты налогов и сборов

9900 - Счета учета конечного финансового результата

Эти счета транзитные (временные), и в конце отчетного периода все они (кроме счета 9200) для выявления конечного финансового результата закрываются счетом 9910, сальдо которого переносится затем на счет 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода».

При реализации (выбытии) основных средств и прочих активов счет 9200 закрывается либо счетами 9310, 9320 (в случае прибыли), либо счетом 9430 (в случае убытка).

Это глава нового Плана счетов по порядку размещения счетов соответствует форме № 2 «Отчет о финансовых результатах». По первой строке этой формы отражается чистая выручка от реализации, без учета НДС, акцизов и т.п., т.е. данные счетов 9000.

19.2.Учет доходов

Учет доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг)

Доходы, полученные от реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а также возврат проданных товаров и скидки отражаются на следующих счетах:

9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

9020 «Доходы от реализации товаров»

9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг»

9040 «Возврат проданных товаров»

9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам».

Исходным пунктом для определения момента отражения в учете доходов от реализации выступает концепция права, согласно которой реализация - это момент перехода права собственности на ценность, и, таким образом, чаще всего доход от реализации возникает в момент отгрузки товаров.

Учет прочих доходов от основной деятельности

Учет прочих доходов от основной деятельности ведется на следующих счетах:

9310 «Прибыль от выбытия основных средств»;

9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»;

9330 «Взысканные штрафы, пени и неустойки»;

9340 «Прибыли прошлых лет»;

9350 «Доходы от краткосрочной аренды»;

9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности»;

9370 «Доходы обслуживающих хозяйств»;

9380 «Безвозмездная финансовая помощь»;

9390 «Прочие операционные доходы».

На счете 9310 «Прибыль от выбытия основных средств» отражается сумма прибыли от выбытия основных средств, которая переносится с кредита счета 9210 «Выбытие основных средств», а на счете 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов» - сумма прибыли от выбытия других активов, которая переносится с кредита счета 9220 «Выбытие прочих активов».

Эти два счета мы уже рассмотрели выше. Остановимся на следующих.

На счете 9330 «Взысканные штрафы, пени и неустойки» отражаются полученные (подлежащие получению) от должников штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы по возмещению

причиненных убытков в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств.

Например, получены неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров:

При начислении (решении хозяйственного суда, выставлении инкассового требования):

Дебет 4860 «Счета к получению по претензиям»

Кредит 9330 «Взысканные штрафы, пени и неустойки».

При получении неустойки:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 4860 «Счета к получению по претензиям».

Здесь еще раз необходимо отметить, что основным принципом налогового учета в Узбекистане, как и бухгалтерского, является **принцип начисления,** поэтому доход в данном случае отражается в учете независимо от времени фактического получения денежных средств.

На счете 9340 «Прибыли прошлых лет» отражается прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, в том числе и суммы, выявленные в результате обнаружения ошибок в прошлые периоды.

Например, отражена корректировка по излишнему начислению амортизации оборудования за прошлые годы:

Дебет 0230 «Износ машин и оборудования»

Кредит 9340 «Прибыли прошлых лет».

Согласно НСБУ № 2, сумма корректировки ошибок (несущественных), допущенных при подготовке финансовых отчетов предыдущих периодов, включается в чистый доход или убыток отчетного периода.

Прибыль, отраженная на счете 9340, включается в налогооблагаемый доход предприятия; так же следует начислить пеню за несвоевременную уплату налога на доходы (прибыль).

Сумма же корректировок фундаментальных (существенных) ошибок, допущенных в предыдущем периоде, отражается путем изменения сальдо нераспределенной прибыли на начало года. Например, то же самое событие (корректировка излишне начисленной амортизации) в случае существенного влияния на финансовые результаты может быть отражена следующим образом:

Дебет 0230 «Износ машин и оборудования»

Кредит 8720 «Накопленная прибыль»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

В данном случае сумма существенной ошибки не отражается в качестве дохода текущего периода, чтобы не создавать иллюзии

получения дохода именно в этом периоде. Так как эта сумма минует счета учета доходов, необходима дополнительная запись по кредиту счета 6410.

На счете 9350 «Доходы от краткосрочной аренды» отражаются доходы от сдачи имущества в аренду (на срок не более одного года). Например, при начислении дохода от аренды в сумме 150 тыс. сум. с учетом НДС производится следующая бухгалтерская запись:

Дебет 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде» - 150

Кредит 9350 «Доходы от краткосрочной аренды» - 125

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» НДС- 25.

При получении дохода от аренды:

Дебет 5110 «Расчетный счет»- 150

Кредит 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде» - 150.

Другой пример. Получена предварительная оплата аренды помещения за два месяца (без НДС):

Дебет 5110 «Расчетный счет»- 164000

Кредит 6230 «Прочие отсроченные доходы» (6310, 6390) - 164000.

В конце месяца отражен доход от сдачи имущества в оперативную аренду:

Дебет 6230 «Прочие отсроченные доходы» (6310, 6390)- 82000

Кредит 9350 «Доходы от краткосрочной аренды» -82000.

Доход от долгосрочной аренды и финансового лизинга отражается на счетах учета доходов от финансовой деятельности (9550).

На счете 9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности» отражаются доходы, полученные от списания кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, в корреспонденции со счетами учета денежных средств или учета соответствующих расчетов.

Например, списана кредиторская задолженность поставщику по истечении срока исковой давности:

Дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредит 9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности».

На счете 9370 отражаются доходы обслуживающих производств и хозяйств, под которыми понимаются производства и хозяйства, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данного предприятия. В частности, на этом счете отражаются доходы состоящего на балансе предприятия жилищно-коммунального

хозяйства (общежитий, прачечных, бань и т.п.); пошивочных и других мастерских бытового обслуживания; столовых и буфетов и т.д.

Например, на балансе театральной студии имеется пошивочный цех, который обеспечивает артистическую труппу необходимыми для выступлений костюмами; или на балансе производственного предприятия имеется столовая, которая обеспечивает сотрудников бесплатными горячими обедами. Все расходы, связанные с функционированием этого подразделения, отражаются на счете 2710 «Обслуживающие хозяйства», а доход может быть получен в случае реализации своей продукции (услуг).

На счете 9380 отражаются безвозмездно полученные доходы в виде денежных средств и денежных эквивалентов.

Например, получена безвозмездная финансовая помощь:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 9380 «Безвозмездная финансовая помощь».

На счете 9390 «Прочие операционные доходы» отражаются доходы, полученные от прочей операционной деятельности (доходы по операциям с тарой, доходы от выявленных при инвентаризации излишков товаров и т.д.). Например, оприходованы излишки товаров, выявленные при инвентаризации:

Дебет 2910 «Товары на складах»

Кредит 9390 «Прочие операционные доходы».

Списаны невостребованные авансы покупателя:

Дебет 6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков»

Кредит 9390 «Прочие операционные доходы».

19.3.Учет расходов

Расходы - это уменьшение или иное расходование активов и/или возникновение задолженностей (пассивов) вследствие поставки или производства продукции (товаров), оказания услуг или осуществления других видов деятельности, которые ведут к уменьшению собственного капитала, но не связаны с его распределением между участниками. То есть одним из основных признаков расходов является то, что они приводят к уменьшению суммы собственного капитала.

В отличие от расходов издержки, которые представляют собой уменьшение суммы денежных средств (либо других активов) или увеличение суммы обязательств предприятия в результате приобретения товаров или оплаты услуг, не приводят к уменьшению капитала. Например, если предприятие приобретает товары или платит за услуги, имеют место ***издержки,*** которые до момента их использования не влияют на уменьшение суммы капитала. ***Расходы***

означают факт использования товаров или услуг, т.е. их потребление в процессе хозяйственной деятельности.

Учет расходов периода

К категории расходов периода относятся затраты, непосредственно не связанные с производственным процессом. То есть это расходы по управлению, коммерческие расходы, иные расходы общехозяйственного назначения, включая затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки.

Так как эти расходы не связаны напрямую с деятельностью предприятия по производству продукции работ, услуг), но связаны с основной деятельностью по их реализации, эти расходы иначе называют операционными. Они в основном не зависят от объема выпущенной продукции; но это затраты, понесенные в ходе получения доходов и, согласно принципу соответствия доходов и расходов, должны быть отнесены к тому отчетному периоду, в котором отражены полученные благодаря этим расходам доходы.

Расходы периода учитываются на следующих счетах:

9410 «Расходы по реализации»

9420 «Административные расходы»

9430 «Прочие операционные расходы»

9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем».

Учет доходов и расходов от финансовой деятельности

Отражение информации о доходах и расходах по финансовой деятельности осуществляется на счетах: 9510 «Доходы в виде роялти» 9520 «Доходы в виде дивидендов»

9530 «Доходы в виде процентов»

9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

9550 «Доходы от долгосрочной аренды»

9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг»

9590 «Прочие доходы и прибыли»

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».

Порядок формирования доходов и расходов от финансовой деятельности регулируется НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности», № 6 «Учет лизинга», № 12 «Учет финансовых инвестиций» и Положением о составе затрат.

На счете 9510 отражаются полученные роялти, а на счете 9610 - выплаченные (начисленные) суммы по роялти в корреспонденции со счетами учета расчетов и денежных средств.

Например, начислен доход по роялти у получающей стороны:

Дебет 4850 «Счета к получению по роялти»

Кредит 9510 «Доход в виде роялти».

При его получении:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 4850 «Роялти к получению».

У предприятия-плательщика выплата сумм по роялти:

Дебет 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

На счете 9520 отражаются доходы, полученные от долевого участия в деятельности других предприятий, и дивиденды по акциям, принадлежащим предприятию.

Например, отражен доход в виде дивидендов:

Дебет 4840 «Дивиденды к получению»

Кредит 9520 «Доходы в виде дивидендов».

При его получении:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 4840 «Дивиденды к получению».

На счете 9530 отражаются доходы в виде процентов по долгосрочным и текущим инвестициям, а на счете 9610 - расходы на оплату процентов по кредитам банков, поставщиков и займам.

Например, начислены проценты по выданным займам:

Дебет 4830 «Проценты к получению»

Кредит 9530 «Доходы в виде процентов».

При их получении:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 4830 «Проценты к получению».

Начисление процентов у плательщика (по полученным займам):

Дебет 9610 «Расходы в виде процентов»

Кредит 6920 «Начисленные проценты».

При оплате:

Дебет 6920 «Начисленные проценты»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

В Плане счетов займы и кредиты (счета 6800, 7800) учитываются отдельно от задолженности по процентам (счет 6920), т.е. балансовая стоимость займа (кредита) не изменяется на величину начисленных процентов.

На счете 9540 отражаются доходы по положительным курсовым разницам по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте, а на счете 9620 - отрицательные курсовые разницы и убытки по операциям в иностранной валюте.

Например, отражена положительная курсовая разница по валютному счету:

Дебет 5210 «Валютный счет»

Кредит 9540 «Доходы от курсовых разниц».

Отрицательная курсовая разница по валютному счету:

Дебет 9620 «Убытки от курсовых разниц»

Кредит 5210 «Валютный счет».

19.4. Учет чрезвычайных событий

Учет **чрезвычайных событий** отражается на следующих счетах:

9710 «Чрезвычайные прибыли»

9720 «Чрезвычайные убытки».

Чрезвычайные доходы, так же как и убытки, должны соответствовать трем критериям:

- быть очень редким (но существенным) явлением,
- не иметь никакой связи с обычной деятельностью предприятия,
- не зависеть от решений руководства предприятия.

Принимая во внимание эти основные критерии, следует тем не менее заметить, что они очень часто не дают исчерпывающего ответа на вопрос: какие доходы (убытки) могут быть признаны чрезвычайными (экстраординарными)? Ни налоговое, ни бухгалтерское законодательство не решает этот вопрос, хотя в международных стандартах бухгалтерского учета он довольно четко конкретизирован. Например, к чрезвычайным статьям относятся следующие: результаты экспроприации имущества, последствия крупных несчастных случаев, убытки, возникшие в результате запретов в соответствии с введенными законами или нормативными актами, и др.

Примеры использования счетов чрезвычайных доходов и расходов:

- отражены недостачи материалов, выявленные при инвентаризации после стихийных бедствий:

Дебет 9720 «Чрезвычайные убытки»

Кредит 1010 «Сырье и материалы».

19.5. Учет использования прибыли для уплаты налогов и сборов

Использование прибыли для уплаты налогов и сборов осуществляется на следующих счетах:

9810 «Расходы по налогу на доходы (прибыль)»

9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли».

По дебету счетов 9810, 9820 отражается начисление налога на доходы (прибыль), единого налога, налога на валовой доход, налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры и т.п. в корреспонденции со счетами учета задолженности по платежам в бюджет. Закрываются эти счета по окончании отчетного периода в дебет счета 9910 «Конечный финансовый результат».

Возможности планирования налогов *в рассматриваемом случае* - это действия, которые предприятие может предпринять для создания или увеличения налогооблагаемого дохода в соответствующем периоде для вычитания временных разниц, перенесенных из предшествующих периодов.

Например, налогооблагаемый доход может быть создан продажей актива, приносящего необлагаемый налогом доход (например, государственных ценных бумаг), для того чтобы приобрести какую-либо другую инвестицию, которая приносит доход, облагаемый налогом.

Счет 9820 используется для отражения начислений других налогов, уплачиваемых из прибыли предприятий:

Дебет 9820 «Расходы по прочим налогам и другим обязательным платежам от прибыли»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

19.6.Учет конечного финансового результата

Счет 9910 «Конечный финансовый результат» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году. Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) слагается из финансового результата от доходов по основной деятельности, доходов по финансовой деятельности и чрезвычайных доходов, уменьшенных на сумму расходов по этим видам деятельности. По дебету счета 9910 отражаются убытки (расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) предприятия. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

В конце каждого отчетного периода показатели дебетовой и кредитовой сторон счета 9910 «Конечный финансовый результат» суммируются и подсчитывается общее сальдо по этому счету, характеризующее общую балансовую прибыль (или убыток) за отчетный период.

По окончании отчетного года при составлении годового бухгалтерского отчета счет 9910 «Конечный финансовый результат» закрывается. Чистая прибыль (убыток) отчетного года со счета 9910 переносится в дебет (убыток) или в кредит (чистая прибыль) счета 8710 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года».

В случае прибыли:

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат»

Кредит 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного года».

При убытке:

Дебет 8710 «Нераспределенный убыток отчетного года»

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат».

Сопоставление всех доходов и расходов предприятия за отчетный период и выявление конечного финансового результата деятельности отражаются в отчете о финансовых результатах (форма № 2 финансовой отчетности).

Глоссарий

Доходы – это увеличение экономических ресурсов либо *притока* или *роста активов*, либо путем *уменьшения обязательств*, в результате обычной деятельности субъекта.

Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток) – это прибыль (убыток) за период в отношение которой налоги на прибыль подлежат уплате (возмещению).

Отложенное налоговое обязательство – это сумма налога на доходы (прибыль), подлежащая уплате в будущих периодах.

Отложенное налоговое требование – сумма налога на доходы (прибыль), возмещаемая в будущих периодах.

Прибыль – это увеличение капитала, в результате основной деятельности и событий.

Расходы – это уменьшение или другое расходование активов, либо возникновение задолженностей, вследствие поставки товаров, оказания услуг.

Расходы (доходы) по налогу – это совокупная величина, включаемая в расчет чистой прибыли или убыток за период в отношении текущего и отсроченного налога.

Убытки – это уменьшение капитала, посредством сделок затрагивающих предприятие.

Учетная прибыль – это чистая прибыль или убыток за период, до вычета расходов по налогу.

Вопросы для самоконтроли

1. Что признается доходом и расходом организации?
2. Какие существуют виды доходов и расходов?
3. При наличии каких условий признается выручка и расходы?
4. Какие доходы и расходы относятся к операционным?
5. Какие доходы и расходы относятся к прочим?
6. Какие доходы и расходы относятся к чрезвычайным?
7. Какие виды доходов и расходов относятся к доходам будущих периодов?
8. Каким образом производится бухгалтерский учет доходов и расходов будущих периодов?
9. Каким образом производится бухгалтерский учет расходов на реализацию?
10. Какие счета используются для формирования финансового результата от обычных видов деятельности?
11. Какие счета используются для формирования финансового результата от прочих видов деятельности?
12. Каким образом формируется информация на счете 9000 «Доходы от основной деятельности»?
13. Каким образом формируется информация на счете 9100 «Себестоимость реализованной продукции»?
14. Каким образом формируется информация на счете 9900 «Конечный финансовый результат»?
15. Какая прибыль называется нераспределенной?
16. Каковы основные направления использования нераспределенной прибыли?

ГЛАВА 20. СОСТАВЛЕНИЕ И ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

20.1.Цель и задачи финансовой отчетности.
20.2.Порядок составления финансовой отчетности.
20.3.Предоставление финансовой отчетности.

20.1. Цель и задачи финансовой отчетности

Хозяйственная деятельность предприятия протекает непрерывно. Ежедневно на предприятии совершаются сотни хозяйственных операций. При этом хозяйственные средства и их источники постоянно находятся в движении, изменяются, что находит свое отражение на счетах бухгалтерского учета. На практике иногда требуется сделать «моментальный снимок» этого движения, который бы показал, как обстоят дела предприятия на определенную дату, каковы результаты его деятельности и его финансовое положение. Роль такого снимка играет бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс дает сведения статического характера, он отражает состояние средств и источников в виде конечных итогов. Итоговая стоимостная оценка хозяйственных средств, которыми располагает предприятие, отражается в активе баланса, а итоговая стоимостная оценка источников, за счет которых формируются хозяйственные средства, отражается в пассиве баланса. Поскольку каждому средству соответствует определенный источник его образования, суммы актива и пассива должны совпадать. Так как бухгалтерский учет ведется в стоимостном выражении, то хозяйственные средства и источники их образования в балансе отражаются в денежном выражении.

Цикл учетной работы завершается составлением отчетности. Отчетность - это совокупность сведений об имущественном, финансовом положении и результатах работы предприятия. Отчетность должна давать достоверное и полное представление о хозяйственной деятельности предприятия в целом.

Финансовая отчетность составляется на основе документально подтвержденных, выверенных записей на счетах бухгалтерского учета, поэтому до составления отчетности необходимо уточнить оценку активов и пассивов, для чего проводится инвентаризация. Для сравнения в финансовой отчетности приводятся показатели предыдущего отчетного периода.

Отчетность необходима для администрации, так как она позволяет

дать оценку деятельности предприятия, сделать анализ ранее принятых решений и является информационным обеспечением для принятия управленческих решений. Финансовая отчетность является открытой для всех заинтересованных пользователей, как имеющих, так и не имеющих прямой финансовый интерес (акционеров, инвесторов, кредиторов, налоговых и контролирующих органов, фондов и статистических учреждений и др.). Для этих пользователей отчетность дает возможность сделать выводы о перспективах сотрудничества, платежеспособности предприятия, правильности расчета по налогам и т.д.

Отчетность - совокупность сведений о результатах и условиях работы предприятия, объединения, ассоциации, концерна, корпорации, акционерного общества и т.д. за истекшее время, представленных соответствующим хозяйствующим субъектам с целью анализа, контроля и управления деятельностью. Отчетная информация содержит сведения о реализованной продукции, работах и услугах, затратах на их производство, состоянии хозяйственных средств и источниках их образования, финансовых результатах работы, налогообложении, дивидендах.

Основная задача отчетности - изыскание резервов дальнейшего роста и совершенствования деятельности, стабильности на рынке за счет повышения качества и ассортимента продукции, «ноу-хау» и прочих разработок. По данным отчетности руководитель отчитывается перед собственниками и учредителями, и другими структурами управления и контроля (банками, финансовыми органами), вышестоящими и официальными органами власти и управления. В первую очередь отметим, что предприятия (за исключением предприятий с иностранными инвестициями) представляют в обязательном порядке квартальную и годовую отчетность следующим пользователям: собственникам (органам, уполномоченным управлять имуществом, участникам, учредителям) в соответствии с учредительными документами; государственной налоговой инспекции (в одном экземпляре); другим государственным органам, на которые в соответствии с законодательством Республики Узбекистан возложены проверка отдельных сторон деятельности предприятия и получение соответствующей отчетности.

20.2. Порядок составления финансовой отчетности

Бухгалтеры хозсубъектов различных форм собственности часто спрашивают о сроках и формах финансовой отчетности в связи со вступлением в силу с 1 января 2025 г. нового Положения о сроках

предоставления финансовых отчетов, структуре и содержанию (ред. МЮ № 3567 от 04.11.2024 г.

Ниже рассмотрим порядок составления финансовой отчётности.

Порядок составления бухгалтерского баланса по НСБУ

В бухгалтерском балансе раскрывается информация об имущественном и финансовом положении организации. При подготовке баланса руководствуется главой 6 НСБУ № 1 (рег. МЮ № 3544 от 06.08.2024 г.). Форма баланса приведена в приложении № 1 к Положению о сроках предоставления финансовых отчетов, а также их структуре и содержании (рег. МЮ № 3567 от 04.11.2024 г.).

Баланс заполняется в тысячах сумах.

В графе 3 баланса указывается данные на начало отчетного периода. Они должны соответствовать показателям графы 4 баланса на конец предыдущего отчетного периода.

В графе 4 баланса указывается данные на конец отчетного периода.

Как заполняется раздел I актива баланса «Долгосрочные активы»

Показатели по основным средствам (ОС) заполняется в следующих строках:

010 «Первоначальная (восстановительная) стоимость» стоимость собственных ОС (действующих и находящихся на консервации) и ОС, полученных по договору финансовой аренды (счета 0100 и 0300);

011 «Сумма износа» накопленный на счетах 0200 износ по ОС, учтенным на счетах 0100 и 0300;

012 «Остаточная (балансовая) стоимость» разница строк 010 и 011.

С 1 января 2021 года для всех хозсубъектов отменена обязательная переоценка основных фондов (п. 9 № ПП-4938 от 30.12.2020 г.). Однако организации могут производить переоценку, если это предусмотрено их учетной политикой.

В результате переоценки ОС отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности по текущей (переоцененной) стоимости.

Результаты переоценки отражается в финансовой отчетности в том периоде, в котором она проведена (п. 31 НСБУ № 5).

Ситуация. Предприятие провело переоценку ОС

Предприятие провело переоценку ОС по состоянию на 1 января.

Как отразить ее результаты в балансе?

Результаты переоценки отражается в балансе на начало текущего года.

В то же время стоимость ОС на конец предыдущего года отражена без переоценки. Такое несоответствие данных на конец предыдущего

года и на начало текущего года отражается в примечаниях к финансовой отчетности за текущий год.

Показатели по нематериальным активам (НМА) отражается в следующих строках:

020 «Первоначальная стоимость» по активам, учтенным на счетах 0400. При этом гудвилл показывается за вычетом списаний, произведенных в отчетном периоде, без отражения амортизации на отдельном счете,

021 «Сумма амортизации» накопленные на счетах 0500 суммы амортизации по НМА, учтенным на счетах 0400;

022 «Остаточная (балансовая) стоимость» разница строк 020 и 021.

Чтобы балансовая стоимость НМА не отличалась от рыночной, проводится периодически их переоценку. При этом периодичность переоценки законодательством не установлены периодические НСБУ № 7). Результаты переоценки НМА отражается в том периоде, в котором ее провели (п. 35 НСБУ № 7).

Ситуация. Предприятие провело переоценку НМА

Предприятие провело переоценку НМА по состоянию на 1 января.

Как отразить ее результаты в балансе?

Результаты переоценки отразите в балансе на начало текущего года.

В то же время стоимость НМА на конец предыдущего года отражена без переоценки. Такое несоответствие данных на конец предыдущего года и на начало текущего года отражается в примечаниях к финансовой отчетности за текущий год.

В строке 030 «Долгосрочные инвестиции» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

040 средства, вложенные в ценные бумаги (облигации, акции и другие) (счет 0610). В эту строку не включается ценные бумаги дочерних и зависимых предприятий, предприятий с иностранным капиталом;

050 инвестиции в дочерние предприятия, то есть средства, вложенные в акции, облигации и другие инвестиции таких предприятий (счет 0620);

060 инвестиции в зависимые предприятия, т. е. средства, вложенные в акции, облигации и другие инвестиции таких предприятий (счет 0630);

070 инвестиции в предприятия с иностранным капиталом, т. е. средства, вложенные в акции, облигации и другие инвестиции таких предприятий (счет 0640);

080 прочие долгосрочные инвестиции, не учтенные на других счетах (счет 0690).

В строке 090 «Оборудование к установке» показывается фактическую стоимость такого оборудования (счета 0700).

В строке 100 «Капитальные вложения» указывается:

стоимость незавершенного строительства, осуществляемого как хозяйственным, так и подрядным способами (счет 0810);

стоимость приобретенных ОС (счет 0820) и НМА (счет 0830), не переданных в эксплуатацию;

затраты по формированию основного стада (счет 0840);

вложения в благоустройство земли (счет 0850);

вложения в ОС, полученные по договору финансовой аренды (счет 0860);

другие капитальные вложения (счет 0890).

В строке 110 «Долгосрочная дебиторская задолженность» показывается:

долгосрочную часть полученных векселей (счет 0910);

остаток платежей к получению за ОС, переданные по договору финансовой аренды (счет 0920);

долгосрочную задолженность персонала (счет 0930);

прочую долгосрочную дебиторскую задолженность (счет 0940).

В строке 120 «Долгосрочные отсроченные расходы» отражайте:

отсроченный налог на прибыль по временным разницам (счет 0950);

долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) (счет 0960);

прочие долгосрочные отсроченные расходы (счет 0990).

В строке 130 «Итого по разделу I актива баланса» рассчитывается сумма по строкам 012, 022, 030, 090, 100, 110 и 120.

Как заполняется раздел II актива баланса «Текущие активы»

В строке 140 «Товарно-материальные запасы, всего» рассчитывается сумма остатков ТМЗ, отраженных в строках 150, 160, 170 и 180.

В строке 150 «Производственные запасы» указывается:

фактическую себестоимость запасов сырья, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, запасных частей, стройматериалов, тары, материалов в переработке, инвентаря, хозяйственных принадлежностей и прочих материалов (счета 1000);

фактическую себестоимость молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме, в нагуле; птиц; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для реализации (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для реализации (счета 1100);

сальдо счетов учета заготовления и приобретения материалов 1500 и отклонений в стоимости материалов 1600 (если они используются).

В строке 160 «Незавершенное производство» показывается стоимость затрат:

незавершенного производства продукции или по незавершенным работам (услугам) (счета 2000);

на полуфабрикаты собственного производства (счета 2100);

вспомогательных производств (счета 2300);

обслуживающих хозяйств (счета 2700).

В строке 170 «Готовая продукция» (счета 2800)

отражайте фактическую производственную себестоимость остатка:

законченных производством изделий, прошедших испытания и приемку, укомплектованных всеми частями согласно условиям договора с заказчиками, соответствующих техническим условиям и стандартам;

готовой продукции, находящейся на выставке и переданной на комиссию (консигнацию) другим предприятиям.

Продукция, не отвечающая этим требованиям, либо не сданные работы (не оказанные услуги) считаются незаконченными. Отражается они в составе незавершенного производства.

В строке 180 «Товары» (счета 2900 за вычетом счета 2980) показывается стоимость остатков товаров (за вычетом торговой наценки):

на складах;

в розничной торговле;

на выставке;

переданных на комиссию (консигнацию) другим предприятиям;

предметов проката;

тары под товаром и порожней;

в пути;

других.

В строке 190 «Расходы будущих периодов» указывается сумму расходов, отраженных на счетах 3100, произведенных в отчетном периоде, но относимых на затраты в следующих периодах в течение срока, к которому они относятся. К примеру, расходы по подписке на издания средств массовой информации, уплаченная авансом арендная плата и др.

В строке 200 «Отсроченные расходы» указывается:

текущую часть отсроченного налога на прибыль по временным разницам (счет 3210);

отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) (счет 3220);

другие расходы (счет 3290).

В строке 210 «Дебиторы, всего» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

220 задолженность покупателей и заказчиков за реализованные продукцию, товары, выполненные работы и оказанные услуги за вычетом резерва по сомнительным долгам (счета 4000 за вычетом счетов 4900);

240 задолженность дочерних и зависимых предприятий (счет 4120);

250 авансы, выданные персоналу по оплате труда, на служебные командировки, на общехозяйственные расходы и другие авансы по предстоящим расчетам (счета 4200);

260 авансы, выданные поставщикам и подрядчикам по предстоящим расчетам со сроком меньше 1 года (счета 4300);

270 авансовые платежи и переплата по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (счета 4400);

280 авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию (счета 4500);

290 задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (счета 4600);

300 задолженность персонала по прочим операциям, в т. ч. по товарам, реализованным в кредит, предоставленным персоналу займам, по возмещению материального ущерба предприятию (счета 4700);

310 прочая дебиторская задолженность, в частности, проценты и дивиденды к получению, текущие платежи по финансовой аренде; платежи по оперативной аренде; счета к получению по роялти; штрафы, пени и неустойки к получению (счета 4800).

Покажите для справки данные по следующим строкам:

211- просроченную часть дебиторской задолженности, расшифровку которой отразите в приложении к бухгалтерскому балансу. Просроченной считается задолженность, по которой истек срок исковой давности (ст. 150 ГК);

230- задолженность обособленных подразделений (счет 4110).

В строке 320 «Денежные средства, всего» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

330- остаток денежных средств в национальной и иностранной валюте в кассах предприятия (счета 5000);

340- остаток денежных средств в национальной валюте на расчетных счетах в банках (счет 5110);

350- остаток валютных средств на валютных счетах в банках внутри страны и за рубежом, в пересчете на национальную валюту по курсу ЦБ на последнюю дату отчетного периода (счета 5200);

360 остаток денежных средств предприятия на специальных счетах в банке (счета 5500), денежных

эквивалентов (счета 5600), денежных средств (переводов) в пути (счета 5700).

В строке 370 «Краткосрочные инвестиции» указывается инвестиции предприятия (сроком не более 12 месяцев) в ценные бумаги других предприятий, облигации государственных и местных займов и т. п., а также выданные займы и прочие текущие инвестиции (счета 5800).

В строке 380 «Прочие текущие активы» показывается сумму недостач, хищений и потерь от порчи ценностей, выявленных при инвентаризации, по которым не определены виновные лица, а также прочие активы, которые не предусмотрены в других статьях, но являются собственностью предприятия (счета 5900).

В строке 390 рассчитывается показатель «Итого по разделу II актива баланса» как сумма по строкам 140, 190, 200, 210, 320, 370 и 380.

В строке 400 «Всего по активу баланса» рассчитывается сумма по строкам 130 (долгосрочные активы, всего) и 390 (текущие активы, всего).

Как заполняется раздел 1 пассива баланса «Источники собственных средств»

В строке 410 «Уставный капитал» показывается величину уставного капитала, зарегистрированную в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций по номинальной стоимости, паевых взносов) учредителей предприятия (счета 8300).

В строке 420 «Добавленный капитал» указывается сумму (счета 8400):

эмиссионного дохода, полученного при первичной продаже акций по ценам выше номинальной стоимости; курсовой разницы, возникающей при формировании уставного капитала.

В строке 430 «Резервный капитал» показывается:

сумму корректировок по переоценке долгосрочных активов (счет 8510);

сумму резервного фонда, создаваемого за счет отчислений от чистой прибыли в размерах, предусмотренных законодательством и учредительными документами (счет 8520);

стоимость безвозмездно полученного имущества (счет 8530).

В строке 440 «Выкупленные собственные акции» отражайте стоимость собственных выкупленных акций.

Как заполняется раздел 1 пассива баланса «Источники собственных средств»

В строке 410 «Уставный капитал» показывается величину уставного капитала, зарегистрированную в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций по номинальной стоимости, паевых взносов) учредителей предприятия (счета 8300).

В строке 420 «Добавленный капитал» указывается сумму (счета 8400):

эмиссионного дохода, полученного при первичной продаже акций по ценам выше номинальной стоимости; курсовой разницы, возникающей при формировании уставного капитала.

В строке 430 «Резервный капитал» показывается:

сумму корректировок по переоценке долгосрочных активов (счет 8510);

сумму резервного фонда, создаваемого за счет отчислений от чистой прибыли в размерах, пред усмотренных законодательством и учредительными документами (счет 8520);

стоимость безвозмездно полученного имущества (счет 8530).

В строке 440 «Выкупленные собственные акции» отражайте стоимость собственных выкупленных акций. долей и паев, находящихся у предприятия, для их последующего распространения или аннулирования (счета 8600).

В строке 450 «Нераспределенная прибыль (не-покрытый убыток)» указывайте чистую прибыль (убыток) отчетного года (счет 8710) и накопленную прибыль (убыток) прошлых лет (счет 8720). Если предприятие имеет убыток, показывайте его со знаком «минус».

В строке 460 «Целевые поступления» показывай-те полученные гранты, субсидии, членские взносы, суммы налоговых льгот с целевым использованием и другие поступления для проведения мероприятий целевого назначения (счета 8800).

В строке 470 «Резервы предстоящих расходов и платежей» отражайте средства, зарезервированные предприятием для предстоящих расходов и платежей в целях равномерного распределения затрат (счет 8910).

В строке 480 «Итого по разделу I пассива баланса» рассчитывается показатель как результат: стр. 410 + стр. 420+ стр. 430 стр. 440 стр. 450+ стр. 460 + стр. 470.

Как заполняется раздел II пассива баланса «Обязательство»

В строке 490 «Долгосрочные обязательства, всего» рассчитывается сумма обязательств со сроком погашения более 1 года, отраженных в строках 500, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580 и 590.

В строке 491 рассчитывается сумма долгосрочной кредиторской задолженности, отраженной в строках 500, 520, 540, 560 и 590.

В строке 500 «Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам» отражайте сумму долгосрочных обязательств поставщикам и подрядчикам за приобретенное имущество, выполненные работы и оказанные услуги (счета 7000).

В строке 510 «Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям» указывается долгосрочные обязательства филиалам и представительствам (счет 7110).

В строке 520 «Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам» показывается суммы, учитываемые на счете 7120.

В строке 530 «Долгосрочные отсроченные доходы» отражайте:

долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки) (счет 7210);

долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки) (счет 7220);

прочие доходы (счет 7230).

В строке 540 «Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам» указывается сальдо счета 7240.

В строке 550 «Прочие долгосрочные отсроченные обязательства» отражайте обязательства по налогу на прибыль по временным разницам (счет 7250) и прочие обязательства (счет 7290).

В строке 560 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков» показывается долгосрочную задолженность в виде полученных авансов по предстоящим расчетам (счет 7310).

В строке 570 «Долгосрочные банковские кредиты» отражайте задолженность перед банками по полученным долгосрочным кредитам (счет 7810).

В строке 580 «Долгосрочные займы» указывается задолженность по долгосрочным займам, полученным от других организаций (счета 7820, 7830 и 7840).

В строке 590 «Прочие долгосрочные кредиторские задолженности» отражайте суммы (счета 7900):

долгосрочных обязательств предприятия перед арендодателем (лизингодателем), персоналом, физлицами и организациями по разного рода некоммерческим операциям;

удержанные из зарплаты работников в пользу разных организаций и физлиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов и др.

В строке 600 «Текущие обязательства, всего» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

610 «Задолженность поставщикам и подрядчикам» сумма текущих обязательств поставщикам и подрядчикам за приобретенное имущество, выполненные работы и оказанные услуги (счета 6000);

630 «Задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам» сумма текущих обязательств таким предприятиям (счет 6120);

640 «Отсроченные доходы» сальдо счетов 6210 «Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)», 6220 «Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)» и 6230 «Прочие отсроченные доходы»;

650 «Отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам» текущая часть долгосрочных обязательств (счет 6240);

660 «Прочие отсроченные обязательства» сумма отсроченных обязательств по налогу на прибыль по временным разницам (счет 6250) и прочих обязательств (счет 6290);

670 «Полученные авансы» задолженность перед контрагентами в виде авансов по предстоящим расчетам (счета 6300);

680 «Задолженность по платежам в бюджет» сальдо счета 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»;

690 «Задолженность по страхованию» сальдо счета 6510;

700 «Задолженность по платежам в государственные целевые фонды» сальдо счета 6520;

710 «Задолженность учредителям» обязательства перед учредителями по дивидендам, выбывающими учредителями по их доле, а также вклады учредителей по увеличению уставного капитала до его регистрации (счета 6600);

720 «Задолженность по оплате труда» начисленные, но еще не выплаченные суммы по оплате труда, премии, пособия и другие начисления по расчетам с персоналом, а также депонированная зарплата (счета 6700);

730 «Краткосрочные банковские кредиты» задолженность перед банками по полученным краткосрочным кредитам (счет 6810);

740 «Краткосрочные займы задолженность по займам, полученным от других лиц (счета 6820, 6830 и 6840);

750 «Текущая часть долгосрочных обязательств» сальдо счета 6950;

760 «Прочие кредиторские задолженности» задолженность по операциям с разными кредиторами предприятия, в т. ч. по оперативной аренде (счет 6910), начисленным процентам (счет 6920), роялти (счет 6930), гарантиям (счет 6940), претензиям (счет 6960), подотчетным лицам (счет 6970) и прочим обязательствам (счет 6990).

В строке 601 рассчитывается текущая кредиторская задолженность предприятия как сумма по строкам 610, 630, 650, 670, 680, 690, 700, 710, 720 и 760.

Покажите для справки данные по следующим строкам:

602 просроченную часть кредиторской задолженности, расшифровку которой отразите в приложении к бухгалтерскому балансу. Просроченной считается задолженность, по которой истек срок исковой давности (ст. 150 ГК);

620 - задолженность обособленным подразделениям (счет 6110).

В строке 770 «Итого по разделу II пассива баланса» рассчитывается сумма по строкам 490 (долгосрочные обязательства, всего) и 600 (текущие обязательства, всего).

В строке 780 «Всего по пассиву баланса» рассчитывается сумма по строкам 480 (источники собственных средств) и 770 (долгосрочные и текущие обязательства).

Сумма в строке 400 «Всего по активу баланса» должна быть равна сумме в строке 780 «Всего по пассиву баланса».

Как заполняется расшифровка просроченной дебиторской и кредиторской задолженности

Если на конец отчетного периода у вас есть просроченная дебиторская и (или) кредиторская задолженность, заполняется приложение к балансу.

В графе 2 «Перечень дебиторов и кредиторов, по которым имеется просроченная задолженность» дайте расшифровку строк 2.1, 2.2.1, 3.1, 5.1, 5.2.1 и 6.1, указав полное наименование дебиторов (кредиторов).

По просроченной задолженности за пределами Узбекистана, кроме наименования дебитора (кредитора), укажите также в скобках название страны.

В графе 3 «Общая просроченная задолженность» дайте расшифровку общей суммы просроченной дебиторской задолженности, указанной в строке 1. Отражаются в строках:

2- общая сумма просроченной дебиторской задолженности внутри республики;

2.1 просроченная задолженность внутри республики по наименованиям дебиторов;

2.2- общая сумма внутриведомственной просроченной дебиторской задолженности;

2.2.1 внутриведомственная просроченная задолженность по наименованиям дебиторов;

3 общая сумма просроченной дебиторской задолженности за пределами республики;

3.1 просроченная задолженность за пределами республики по наименованиям дебиторов.

Строки 5, 5.1, 5.2, 5.2.1, 6 и 6.1 по просроченной кредиторской задолженности заполните аналогично соответствующим строкам по просроченной дебиторской задолженности.

В графе 3 «Общая просроченная задолженность» автоматически рассчитываются показатели по следующим строкам:

1 общая сумма просроченной дебиторской задолженности (сумма по строкам 2 и 3 графы 3);

4 общая сумма просроченной кредиторской задолженности (сумма по строкам 5 и 6 графы 3).

Общая сумма просроченной дебиторской задолженности должна соответствовать показателю строки 211 баланса.

Общая сумма просроченной кредиторской задолженности должна соответствовать показателю строки 602 баланса.

По просроченной задолженности, образовавшейся по причинам, не зависящим от организации, отражаются:

1) в графе 4 общая просроченная задолженность, в т. ч. по строкам:

1 общая сумма просроченной дебиторской задолженности, которая должна быть равна сумме, указанной в графах 5, 6, 7 и 8;

4 общая сумма просроченной кредиторской задолженности, которая должна быть равна сумме, указанной в графах 5, 7 и 8;

2) в графе 5 просроченная задолженность по продукции (товарам, работам, услугам), отгруженной (полученной) без предоплаты по решениям Кабинета Министров;

3) в графе 6 сумма перечисленных авансов, по которым предусмотрена отгрузка сырья и материалов из государственных ресурсов и фондов (просроченная дебиторская задолженность);

4) в графе 7 просроченная задолженность, по которой предоставлена отсрочка погашения по решениям Кабинета Министров;

5) в графе 8 просроченная задолженность, по которой идет судебное разбирательство по предъявленным искам, а также по которой вынесено решение суда о ее взыскании с кредитора.

Порядок составления отчета о финансовых результатах по НСБУ

В отчете о финансовых результатах раскрывается информация о доходах и расходах, чистой прибыли (убытке) организации. При

подготовке отчета руководствуйтесь главой 7 НСБУ № 1 (рег. МЮ № 3544 от 06.08.2024 г.). Форма отчета приведена в приложении № 2 к Положению о сроках предоставления финансовых отчетов, а также их структуре и содержании (рег. МЮ № 3567 от 04.11.2024 г.).

Отчет заполняется в тысячах сумах.

В графах 3 и 4 отчета указывается данные за предыдущий год, а в графах 5 и 6 показатели за отчетный год.

В строке 010 «Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» отражайте выручку за вычетом НДС и акцизного налога с учетом стоимости возвращенных товаров и готовой продукции, а также предоставленных скидок. Эту строку заполняйте по данным счетов учета доходов от основной (операционной) деятельности 9000.

В строке 010 указывается доход, признанный в отчетном периоде по методу начисления, без учета сумм, предоплаченных за будущие периоды.

Организации, основной деятельностью которых является предоставление имущества в аренду (лизинг), отражают доход от аренды в строке 010.

Посреднические предприятия в строке 010 отражают сумму комиссионных вознаграждений за вычетом НДС.

В строке 020 «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)» показывается себестоимость, учтенную на счетах 9100. Состав расходов, включаемых в производственную себестоимость, определен в разделе 1 Положения о составе затрат (прил. к ПКМ № 54 от 05.02.1999 г.)

Торговые предприятия в этой строке указывают покупную стоимость реализованных товаров.

В строке 030 «Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» рассчитывается разница показателей по строкам 010 и 020.

В строке 040 «Расходы периода, всего» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

050 «Расходы по реализации» расходы, связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом, и другие (счет 9410). Состав расходов по реализации определен в разделе

2.1 Положения о составе затрат;

060 «Административные расходы» расходы по управлению предприятием, на оплату труда управленческого персонала, на ремонт основных средств общеадминистративного назначения, арендную плату помещений общехозяйственного назначения и другие (счет 9420).

Состав административных расходов определен в разделе 2.2 Положения о составе затрат,

070 «Прочие операционные расходы» расходы, возникающие в операционной деятельности, не связанной с производственным процессом, финансовой деятельностью, и не обладающие качествами чрезвычайных расходов (счет 9430).

Состав прочих операционных расходов определен в разделе 2.3 Положения о составе затрат.

В строке 090 «Прочие доходы от основной деятельности» показывается (счета 9300):

прибыль от выбытия основных средств и прочих активов;

взысканные пени, штрафы и неустойки;

доходы прошлых лет;

доходы от оперативной аренды;

доходы от списания кредиторской и депонентской задолженностей;

доходы обслуживающих хозяйств;

суммы безвозмездной финансовой помощи;

другие операционные доходы.

В строке 100 «Прибыль (убыток) от основной деятельности» рассчитывается финансовый результат от основной деятельности предприятия, определяемый по формуле: строка 030 строка 040 + строка 090.

В строке 110 «Доходы от финансовой деятельности, всего» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

120 «Доходы в виде дивидендов» доходы, полученные в Узбекистане и за его пределами от долевого участия в деятельности других предприятий; дивиденды по акциям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию (счет 9520);

130 «Доходы в виде процентов» доходы по долгосрочным и текущим инвестициям (счет 9530);

140 «Доходы от финансовой аренды» заполняют предприятия, основной деятельностью которых не является предоставление имущества в финансовую аренду (счет 9550);

150 «Доходы от валютных курсовых разниц» доходы от положительных курсовых разниц по валютным операциям, в том числе от переоценки валютных статей баланса (счет 9540);

160 «Прочие доходы от финансовой деятельности» доходы от роялти, переоценки ценных бумаг и другие (счета 9510, 9560 и 9590).

В строке 170 «Расходы по финансовой деятельности, всего» рассчитывается сумма показателей по следующим строкам:

180 «Расходы в виде процентов» расходы на оплату процентов по кредитам банков и займам (счет 9610);

190 «Расходы в виде процентов по финансовой аренде» расходы на оплату процентов по финансовой аренде (лизингу) (счет 9610);

200 «Убытки от валютных курсовых разниц» отрицательные курсовые разницы по валютным операциям и от переоценки валютных статей баланса (счет 9620);

210 «Прочие расходы по финансовой деятельности» расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг и другие (счета 9630 и 9690).

В строке 220 «Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности» рассчитывается финансовый результат от общехозяйственной деятельности предприятия, определяемый по формуле: строка 100+ строка 110 строка 170.

В строке 230 «Чрезвычайные прибыли и убытки» отражается результаты чрезвычайных событий.

К ним относятся события или сделки, которые определенно отличаются от обычной деятельности предприятия, то есть не происходят часто или регулярно (§ 3 га. 7 НСБУ № 1).

В графах 3 и 5 указывается данные по счету 9710, а в графах 4 и 6 данные по счету 9720.

В строке 240 «Прибыль (убыток) до уплаты налога на прибыль» рассчитывается сумма показателей по строкам 220 и 230 с учетом знака +/-

В строке 250 «Налог на прибыль» указывается сумму налога на прибыль, начисленного за отчетный период (счет 9810).

В строке 260 «Прочие налоги и другие обязательные платежи от прибыли» показывается сумму начисленных за отчетный период налогов и других обязательных платежей, уплачиваемых за счет прибыли (в том числе налог с оборота) (счет 9820).

В строке 270 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» рассчитывается конечный финансовый результат, определяемый по формуле: строка 240 строка 250 строка 260.

Порядок составления отчета о собственном капитале по НСБУ

Отчет о собственном капитале показывает состояние и движение собственного капитала организации в разрезе источников его формирования. При составлении отчета руководствуется главой 8 НСБУ № 1 (рег. МЮ № 3544 от 06.08.20242) Форма отчета приведена в приложения №3 к. Положению сроках предоставления финансовых

отчетов, а также их структуре и содержании (ред. МЮ № 3567 от 04.11.2024 г.)

Отчет заполняется в тысячах сумах.

По строке 010 «Остаток на начало года» показывается информацию по состоянию на начало года в графах:

3 «Уставный капитал» сумму уставного капитала, отраженную в учредительных документах (счета 8300);

4 «Добавленный капитал» сумму добавленного капитала (счета 8400);

5 «Резервный капитал» сумму резервного капитала (счета 8500);

6 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» сумму нераспределенной прибыли или непокрытого убытка (счета 8700);

7 «Выкупленные собственные акции» сумму собственных выкупленных акций, которые предназначены для их последующей перепродажи или аннулирования (счета 8600);

8 «Целевые поступления и прочее» сумму безвозмездно полученных активов в виде грантов, субсидий, членских взносов и других поступлений из бюджета, фондов специального назначения, от других юридических и физических лиц для проведения мероприятий целевого назначения, а также прочих источников формирования собственного капитала (счета 8800).

По строке 020 «Эмиссия ценных бумаг» указывается данные по выпуску и реализации ценных бумаг в графах:

3 номинальную стоимость (счета 8310 и 8320);

4 эмиссионный доход (счет 8410).

По строке 030 «Переоценка долгосрочных активов» в графе 5 отражайте сумму переоценки основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов (счет 8510).

По строке 040 «Валютная курсовая разница при формировании уставного капитала» в графе 4 показывается курсовую разницу, возникающую при формировании уставного капитала предприятия (счет 8420).

По строке 050 «Отчисления в резервный капитал» в графах 5 и 6 указывается сумму отчислений в резервный капитал (фонд), произведенных согласно учредительным документам (счет 8520)

По строке 060 «Нераспределенная прибыль (убыток) текущего года» в графе 6 отражайте сумму по лученной чистой прибыли (убытка) за отчетный год. Если по итогам года предприятие получило убыток, отразите его со знаком «минус».

По строке 070 «Безвозмездно полученное имущество» в графе 5 показывается стоимость безвозмездно полученного имущества (счет 8530).

По строке 080 «Средства, полученные по целевому назначению» в графе 8 указывается гранты, субсидии, членские взносы и другие поступления, полученные для использования по целевому назначению (счета 8800).

По строке 090 «Дивиденды начисленные» в графе 6 отражайте сумму дивидендов, начисленных в отчетном году как из нераспределенной прибыли отчетного периода, так и из накопленной прибыли прошлых лет (обороты по дебету счетов 8700 и кредиту счета 6610). Поскольку начисление дивидендов уменьшает нераспределенную прибыль, указывается сумму дивидендов со знаком «минус».

По строке 100 «Прочие источники формирования собственного капитала» в графах 38 показывается суммы, которые не указаны в предыдущих строках (в т. ч. счета 8900).

По строке 110 «Остаток на конец года» в графах 3-8 отражайте сальдо собственного капитала на конец отчетного года.

Уменьшение источников собственного капитала, отраженных в строках 030, 040, 050 и 100, по сравнению с суммой на начало года указывается со знаком «минус»,

По строке 120 «Увеличение (+) или уменьшение (-) собственного капитала» в графах 3-8 показывается сумму такого увеличения (уменьшения) на конец от четного года по сравнению с суммой на начало года. В графе 9 «Итого» рассчитываются итоговые сум мы по соответствующим строкам.

Акционерные общества заполняют справочно в графе 9 данные по строкам:

130 количество выпущенных акций (в штуках);

131 в т.ч. количество выпущенных привилегированных акций;

132 в т. ч. количество выпущенных простых акций;

140 номинальную стоимость акций;

150 количество акций в обращении (в штуках);

151 в т. ч. количество привилегированных акций в обращении;

152 в т. ч. количество простых акций в обращении.

Порядок состовления отчета о денежных потоках по НСБУ

Отчет о денежных потоках отражает изменения в финансовых ресурсах организации с точки зрения движения денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Он

позволяет проследить взаимосвязь между остатками денег на начало и конец отчетного периода.

При составлении отчета руководствуется НСБУ № 9 (рег. МЮ № 3592 от 27.12.2024 г.).

Форма отчета приведена в приложении № 4 к Положению о сроках предоставления финансовых отчетов, а также их структуре и содержании (рег. МЮ № 3567 от 04.11.2024 г.).

Отчет заполняется в тысячах сумах.

Как заполняется раздел «Операционная деятельность»

По строке 010 «Денежные средства, поступившие от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» в графе «Приход» показывается сумму денежных средств, поступивших за отчетный период на банковские счета и в кассу предприятия за реализованную продукцию (товары, работы и услуги).

По строке 020 «Денежные средства, выплаченные поставщикам за материалы, товары, работы и услуги» в графе «Расход» указывается сумму денежных средств, уплаченную поставщикам за материалы (товары, работы и услуги), кроме выплат за покупку долгосрочных активов.

По строке 030 «Денежные средства, выплаченные работникам и от их имени» в графе «Расход» отражайте сумму денежных средств, выплаченных из кассы и с банковских счетов, по операциям с работниками и от их имени, в т. ч. на:

оплату труда;

уплату в бюджет НДФЛ и отчислений на ИНПС;

отчисления в профсоюзы;

уплату алиментов;

оплату коммунальных услуг;

погашение кредитов и займов, предоставленных работникам;

оплату предприятием услуг, оказываемых работникам;

другие цели.

По строке 040 «Другие денежные поступления и выплаты от операционной деятельности» показывается в графах:

«Приход» сумму денежных средств, полученных от роялти, вознаграждений различного характера, комиссионных сборов и другой операционной деятельности;

«Расход» сумму денежных средств, уплаченных на роялти, вознаграждения различного характера, комиссионные сборы и другую операционную деятельность.

По строке 050 «Итого: чистый денежный приток/отток от операционной деятельности» рассчитывается показатель по формуле:

строка 010 - строка 020 строка 030 +/-строка 040. Если этот показатель получился со знаком «+», он отражается в графе «Приход», со знаком «-» в графе «Расход».

Как заполняется раздел «Инвестиционная деятельность»

По строке 060 «Приобретение и продажа основных средств» указывается в графах:

«Приход» сумму денежных средств, поступивших от реализации основных средств;

• «Расход» сумму денежных средств, уплаченных за приобретение основных средств.

По строке 070 «Приобретение и продажа нематериальных активов» отражайте в графах:

• «Приход» сумму денежных средств, поступивших от реализации нематериальных активов;

• «Расход» сумму денежных средств, уплаченных за приобретение нематериальных активов.

По строке 080 «Приобретение и продажа долгосрочных и краткосрочных инвестиций» показывается в графах:

• «Приход» сумму денежных средств, поступивших от реализации ценных бумаг и других инструментов инвестиций;

• «Расход» сумму денежных средств, уплаченных за приобретение ценных бумаг и других инструментов инвестиций, включая комиссионные вознаграждения посредникам и проценты бирже.

По строке 090 «Другие денежные поступления и выплаты от инвестиционной деятельности» указывается в графах:

• «Приход» сумму денежных средств, полученных от прочей инвестиционной деятельности;

• «Расход» сумму денежных средств, уплаченных в рамках прочей инвестиционной деятельности.

По строке 100 «Итого: чистый денежный приток/отток от инвестиционной деятельности» рассчитывается показатель по формуле: строка 060 +/- строка 070 +/-строка 080 +/- строка 090. Если этот показатель получился со знаком «+», он отражается в графе «Приход», со знаком «-» в графе «Расход».

Как заполняется раздел «Финансовая деятельность»

По строке 110 «Полученные и выплаченные проценты» показывается в графах:

«Приход» сумму полученных процентов;

«Расход» сумму уплаченных процентов.

По строке 120 «Полученные и выплаченные дивиденды» указывается в графах:

«Приход» сумму полученных дивидендов;

«Расход» сумму выплаченных дивидендов.

По строке 130 «Денежные поступления от выпуска акций или других инструментов, связанных с собственным капиталом» отражайте в графе «Приход» сумму денежных средств, поступивших от акционеров за выпущенные (реализованные) акции или другие инструменты собственного капитала.

По строке 140 «Денежные выплаты и поступления при выкупе и реализации собственных акций» показывается в графах:

«Приход» сумму денежных средств, поступивших от реализации собственных выкупленных акций;

«Расход» сумму денежных средств, уплаченных владельцам за собственные акции (доли, паи), для их последующей перепродажи или аннулирования.

По строке 150 «Денежные поступления и выплаты по долгосрочным и краткосрочным кредитам и займам» указывается в графах:

«Приход» сумму полученных кредитов и займов;

«Расход» сумму погашения кредитов и займов.

По строке 160 «Денежные поступления и платежи по финансовой аренде» отражайте в графах:

«Приход» сумму денежных средств, поступивших от арендатора (лизингополучателя);

«Расход» сумму денежных средств, уплаченных арендодателю (лизингодателю).

По строке 170 «Другие денежные поступления и выплаты от финансовой деятельности» показывается в графах:

«Приход» сумму денежных средств, полученных от прочей финансовой деятельности;

«Расход» - сумму средств, уплаченных в рамках прочей финансовой деятельности.

По строке 180 «Итого: чистый приток/отток от финансовой деятельности» рассчитывается показатель по формуле: строка 110 +/- строка 120 + строка 130+/- строка 140 +/-строка 150 +/- строка 160 +/- строка 170.

Если этот показатель получился со знаком «+», он отражается в графе «Приход», со знаком «-» -в графе «Расход».

Как заполняется раздел «Налогообложение» и итоговые показатели

По строке 190 «Уплаченный налог на прибыль» в графе «Расход» указывается сумму уплаченного налога на прибыль.

По строке 200 «Уплаченные прочие налоги» отражайте сумму уплаченных налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет (кроме налога на прибыль).

Не включайте в строку 200 налоги, удержанные из доходов физлиц. Они отражаются в строке 030 отчета.

В строке 210 «Итого: уплаченные налоги» рассчитывается сумма строк 190 и 200.

В строке 220 «Итого: чистый приток/отток от финансово-хозяйственной деятельности» рассчитывается показатель по формуле: строка 050 +/- строка 100 +/- строка 180 -

строка 210. Если этот показатель получился со знаком «+», он отражается в графе «Приход», со знаком «-» в графе «Расход».

В строке 221 «Сальдо курсовых разниц, образовавшихся от переоценки денежных средств в иностранной валюте» показывается сальдо, образовавшееся по счетам 5020 и 5200, а также по счетам 5500, 5600 и 5700 (в части иностранной валюты).

По строке 230 «Денежные средства на начало года» в графе «Приход» указывается сумму остатков денежных средств на счетах учета 5000, 5100, 5200, 5500, 5600 и 5700 на начало года. Она должна соответствовать показателю в графе 3 строки 320 бухгалтерского баланса.

По строке 240 «Денежные средства на конец года» в графе «Приход» отражайте сумму остатков денежных средств на счетах учета денежных средств 5000, 5100, 5200, 5500, 5600 и 5700 на конец года. Она должна соответствовать показателю в графе 4 строки 320 бухгалтерского баланса.

Как заполняется справка о движении денежных средств в иностранной валюте

В справке показывается валютные средства в пересчете в национальную валюту по курсу ЦБ на момент совершения операций, а остаток валютных средств на дату отражения остатка (начало или конец года).

В строке 250 «Остаток на начало Года» указывается сумму средств на валютных счетах и в кассе предприятия на начало года.

В строке 260 «Поступило валютных средств, всего» рассчитывается сум на валютных средств, отраженных по строкам

261 «Выручка от реализации» полученная валютная выручка;

262 «Проконвертировано» при обретенная иностранная валюта;

263 «По финансовой деятельности» валютные средства, полученные от финансовой деятельности;

264 «Другие источники» прочие поступления на валютные счета и в кассу предприятия за счет источников, не перечисленных в строках 261, 262 263.

В строке 270 «Израсходовано валютных средств, всего» рассчитывается сумма валютных средств, отраженных по строкам:

271 «Выплаты поставщикам и подрядчикам валютные средства, израсходованные на приобретение имущества, выполненные работы и оказанные услуги;

272 «Выплаты по финансовой деятельности» валютные средства, израсходованные в рамках финансовой деятельности;

273 «На другие цели» валютные средства, израсходованные на прочие цели, не перечисленные в строках 271 и 272.

В строке 280 «Сальдо курсовых разниц, образовавшихся от переоценки денежных средств в иностранной валюте» показывается сальдо, образовавшееся по счетам 5020 и 5200, а также по счетам 5500, 5600 и 5700 (в части иностранной валюты).

Значения строк 221 и 280 должны совпадать.

В строке 290 «Остаток на конец года» рассчитывается сумма средств на валютных счетах и в кассе предприятия на конец отчетного года по формуле: строка 250+ строка 260 строка 270+/-строка 280.

20.3. Предоставление финансовой отчетности

Прежде всего Положение определяет сроки представления финансовой отчетности, ее состав и содержание для субъектов бухгалтерского учета (за исключением бюджетных и страховых организаций, коммерческих банков и небанковских кредитных организаций).

Содержание и состав финансовой отчетности определяются формами финансовой отчетности, составляемыми в соответствии с НСБУ и МСФО.

Годовая финансовая отчетность представляется в установленные законодательством государственные органы:

• по НСБУ не позднее 1 марта года, следующего за отчетным годом;

• по МСФО не позднее 1 мая года, следующего за отчетным годом.

Для субъектов, которые составляют финансовую отчетность в соответствии с НСБУ, она состоит из:

• бухгалтерского баланса,

• отчета о финансовых результатах;

• отчета о собственном капитале,

• отчета о движении денежных средств;

• примечаний, расчетов и пояснений (примечания к финансовой отчетности).

Для микрофирм и малых предприятий финансовая отчетность состоит из:

• бухгалтерского баланса;

• отчета о финансовых результатах

И, наконец, в составе финансовой отчетности по МСФО:

• отчет о финансовом положении;

• отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе,

• отчет об изменениях в собственном капитале;

• отчет о движении денежных средств (косвенный метод),

• примечания, включающие краткое описание существенных элементов учетной политики и прочую пояснительную информацию (примечания к финансовой отчетности).

Для отнесения к категории микрофирм и малых предприятий необходимо определить среднегодовую численность работников.

Согласно статье 5 Закона о гарантиях свободы предпринимательской деятельности субъектами малого предпринимательства являются:

1) индивидуальные предприниматели;

2) микрофирмы со среднегодовой численностью работников:

• в производственных отраслях, не более 20 человек,

• в сфере услуг и других непроизводственных отраслях не более 10 человек,

• в оптовой, розничной торговле и общепите не более 5 человек;

3) малые предприятия со среднегодовой численностью работников:

в легкой промышленности, пищевой промышленности и промышленности строительных материалов не более 200 человек,

в металлообработке и приборостроении, деревообрабатывающей, мебельной промышленности, а также прочей промышленно-производственной сфере не более 100 человек

в машиностроении, металлургии, топливно-энергетической и химической промышленности, производстве и переработке сельхозпродукции, строительстве и прочей промышленно-производственной сферы, пред усмотренной законодательством. не более 50 человек,

в науке, научном обслуживании, транспорте, связи, сфере услуг (кроме страховых компаний), торговле и общепите и других непроизводственных сферах не более 25 человек.

Среднегодовая численность работников субъектов малого предпринимательства определяется в порядке, установленном законодательством.

При этом учитывается также численность работников, принятых на работу по совместительству, договорам подряда и иным договорам гражданско-правового характера, а также работающих на унитарных предприятиях, в представительствах и филиалах.

Юридические и физические лица, осуществляющие несколько видов деятельности (многопрофильные), относятся к субъектам малого предпринимательства по критериям того вида деятельности, доля которого преобладает в годовом объеме оборота.

Формы финансовой отчетности, утверждаемые настоящим Положением, не применяются к составлению консолидированной финансовой отчетности организаций.

Отчетный период годовой финансовой отчетности начинается 1 января календарного года и заканчивается 31 декабря. При составлении финансовой отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Все организации в Республике Узбекистан должны представлять финансовую отчетность в валюте Республики Узбекистан - в сумах, если иное не предусмотрено законодательными актами.

Переоценка активов и обязательств в иностранной валюте в сумах осуществляется по курсу Центрального банка в отношении данной иностранной валюты.

Формы финансовой отчетности подписываются руководителем и лицом, выполняющим функции бухгалтерского учета и финансового управления, либо главным бухгалтером.

Если руководитель берет на себя функции бухгалтерского учета и финансового управления, он также подписывает отчетность вместо главного бухгалтера.

Организация, ликвидированная, реорганизованная или присоединенная в отчетном году, предоставляет годовую финансовую отчетность по действующим формам за период с начала года до момента ликвидации (реорганизации, присоединения).

Новые организации, созданные до 1 октября отчетного года, в финансовой отчетности указывают средства и их источники за период с 1-го числа месяца, в котором они были зарегистрированы в установленном порядке, до 31 декабря отчетного года. Организации, созданные после 1 октября отчетного года, указывают средства и их источники за период с даты государственной регистрации до 31 декабря следующего года (включительно). Данное положение не применяется к

организациям, созданным на базе ликвидированных (реорганизованных) организаций и их отдельных подразделений.

Глоссарий

Бухгалтерский учёт – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организации и источниках их образования.

Бухгалтерская отчётность – система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчётную дату, а также финансовые результаты её деятельности за отчётный период.

Бухгалтерский баланс - это способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам образования и назначению в денежной оценке на определенную дату.

Внутренняя отчётность – это отчётность применяемая организацией для нужд управления финансовой, производственной и технологической деятельностью.

Пояснительная записка к бухгалтерской (финансовой) отчетности - это важный документ, который дополняет основные финансовые отчеты (баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств, отчет о собственном капитале). Она содержит подробную информацию и пояснения к данным, представленным в этих отчетах, делая их более понятными и информативными для пользователей

Отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Отчет о финансовых результатах, также известный как отчет о прибылях и убытках (ОПУ), - это один из ключевых финансовых отчетов, демонстрирующий финансовые результаты деятельности компании за определенный период (например, квартал, год)

Отчёт о движении денежных средств (ОДДС) - это один из трёх основных финансовых отчётов, который показывает, как изменялось количество денежных средств компании за определённый период. В отличие от отчёта о прибылях и убытках, который отражает прибыль на основе принципа начисления, ОДДС показывает фактические поступления и выплаты денежных средств

Отчет о собственном капитале (или отчет об изменениях в собственном капитале) - это финансовый отчет, который показывает изменения в собственном капитале компании за определенный период времени. Он дополняет отчет о финансовом положении (баланс) и отчет о прибылях и убытках

Финансовая отчетность - это набор документов, которые предоставляют информацию о финансовом состоянии и результатах деятельности организации за определенный период. Она предназначена для информирования различных заинтересованных сторон, таких как инвесторы, кредиторы, менеджмент и государственные органы

Вопросы для самопроверки

1. Каково понятие «финансовая отчетность»?
2. Из каких форм состоит годовая финансовая отчетность?
3. Какие требования предъявляются к информации, формируемой в финансовой отчетности?
4. Каков порядок представления финансовой отчетности?
5. В какие сроки представляется финансовая отчетность?
6. Каково понятие «публичность» финансовой отчетности?
7. Какую информацию должна содержать пояснительная записка к годовой финансовой отчетности?

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Основная литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» 13.04.2016 г., № ЗРУ-404.
2. Гражданский кодекс Республики Узбекистан 31.08.2001 г.
3. Налоговый кодекс Республики Узбекистан 31.12.2019 г.
4. Постановление Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».
5. Уразов К.Б., Пулатов М.Э. Бухгалтерия ҳисоби Дарслик.-Т: “Fan va texnologiyalar nashriyot-matbaa uyi”,2021. 560 b.
6. К.Б.Уразов. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот.Ўқув қўлланма. Тошкент-2020.
7. Очилов И.К, Темирханова М.Ж. Финансовый учёт. (учебник). Ташкент «Yosh avlod matbaa» 2021.
8. M.B.Kalonov, F.T.Abduvahidov, Sh.X.Dadabayev. Buxgalteriya hisobi.(darslik). Toshkent-2022.
9. Бухгалтерский учет 1–часть: Учебник / А.А.Каримов, Д.А.Мухаммедова, С.А.Жуманазаров; - Т.: «Iqtisod-Moliya», 2020. -420 с.
10. Karimov A., Kurbanbayev J., Jumanazarov S. Buxgalteriya hisobi. Darslik. –T.:Iqtisod-moliya, 2019. - 624 b.

Дополнительная литература

11 Р.Абдуллаев, К.Урозов. Основы бухгалтерского учета. Учебное пособие. Самарканд-2021.
12. M.B.Kalonov. X.A.Ortiqov. Buxgalteriya hisobi. (o’quv-qo’llanma). Toshkent “Zamin nashr” 2022.
13.B.A.Hasanov, A.A.Hashimov. Buxgalteriya hisobi. (darslik). “Iqtisodiyot dunyosi” Toshkent-2021.
14.O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “Buxgalteriya hisobi tizimini yanada takomillashtirish va uni Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tkazishni rag‘batlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida” qarori loyihasi https://regulation.gov.uz/oz/d/101485
15. Мирзиёев Ш.М. Янги Ўзбекистон тараққиёт стратегияси.-Тошкент: “Ўзбекистон” нашриёти, 2022-416 б.
16. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1. “Самарқанд”, “STEP-SEL” МЧЖ, 2023 й, 579 б.

17. Национальные стандарты бухгалтерского учета, 2024 г., №№ 1, 2, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 16, 17, 18, 19, 21, 22.

Интернет сайты

1.www.imv.uz (O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi)
2.www.ziyonet.uz (Axborot ta’lim tarmog‘i)
3.www.lex.uz (O‘zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari ma’lumotlari milliy bazasi)
4.www.stat.uz (O‘zbekiston Respublikasi Statistika Qo‘mitasi)
5.www.accountingtools.som (Buxgalterlar uchun qo‘llanmalar sayti)
6.www.ifrs.org (Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari fondi sayti)
7.www.norma.uz

Приложение 1

г. Ташкент,
13 апреля 2016 г.,
№ ЗРУ-404

ЗАКОН РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Статья 1. Цель настоящего Закона

Целью настоящего Закона является регулирование отношений в области организации, ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Статья 2. Законодательство о бухгалтерском учете

Законодательство о бухгалтерском учете состоит из настоящего Закона и иных актов законодательства.

Если международным договором Республики Узбекистан установлены иные правила, чем те, которые предусмотрены законодательством Республики Узбекистан о бухгалтерском учете, то применяются правила международного договора.

Статья 3. Основные принципы бухгалтерского учета

Основными принципами бухгалтерского учета являются непрерывность, достоверность, сопоставимость показателей.

Статья 4. Бухгалтерский учет

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения бухгалтерской информации путем сплошного, непрерывного, документального учета всех хозяйственных операций, а также составление на ее основе финансовой и иной отчетности.

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

Статья 5. Бухгалтерская информация

Бухгалтерской информацией являются обработанные данные об объектах бухгалтерского учета, основанные на первичных учетных документах, которые отражаются в регистрах бухгалтерского учета, финансовой отчетности, пояснениях и других документах, связанных с организацией и ведением бухгалтерского учета.

Статья 6. Субъекты бухгалтерского учета

Субъектами бухгалтерского учета являются органы государственной власти и управления, юридические лица, зарегистрированные в Республике Узбекистан, их дочерние предприятия, представительства, филиалы и другие структурные

подразделения, расположенные как на территории Республики Узбекистан, так и за ее пределами.

Лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, органы самоуправления граждан, а также представительства, филиалы и иные структурные подразделения иностранных юридических лиц, находящиеся на территории Республики Узбекистан, ведут учет и представляют отчетность в порядке, установленном законодательством.

Статья 7. Объекты бухгалтерского учета

Объектами бухгалтерского учета являются активы, обязательства, собственный капитал, резервы, доходы, расходы, прибыль, убытки и хозяйственные операции, связанные с их движением.

Объекты бухгалтерского учета подлежат синтетическому и аналитическому учету.

Статья 8. Синтетический и аналитический учет

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

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

Статья 9. Регулирование бухгалтерского учета и отчетности

Регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности, разработка и утверждение стандартов бухгалтерского учета возлагаются на Министерство финансов Республики Узбекистан.

Статья 10. Стандарты бухгалтерского учета

Стандарты бухгалтерского учета определяют минимальные требования к ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности.

Национальные стандарты бухгалтерского учета устанавливают специальные требования к организации, ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности.

Субъекты бухгалтерского учета могут применять международные стандарты финансовой отчетности в порядке, установленном законодательством.

Статья 11. Организация бухгалтерского учета и отчетности

Организацию бухгалтерского учета и отчетности осуществляет руководитель субъекта бухгалтерского учета.

Руководитель субъекта бухгалтерского учета имеет право:

создавать службу бухгалтерского учета под руководством руководителя службы бухгалтерского учета или пользоваться услугами бухгалтера, привлеченного на договорной основе;

делегировать на договорной основе ведение бухгалтерского учета специализированной организации (аудиторские организации, организации налоговых консультантов и другие организации, в уставе которых предусмотрено оказание услуги по ведению бухгалтерского учета);

самостоятельно вести бухгалтерский учет.

Руководитель субъекта бухгалтерского учета обязан обеспечивать:

разработку учетной политики, системы внутреннего учета и отчетности;

порядок внутреннего контроля;

полный и достоверный бухгалтерский учет;

сохранность учетных документов;

подготовку финансовой отчетности;

подготовку налоговой отчетности и других финансовых документов;

своевременность расчетов;

соблюдение требований статьи 12 настоящего Закона.

Статья 12. Руководитель службы бухгалтерского учета

Руководителем службы бухгалтерского учета является главный бухгалтер или иное должностное лицо, осуществляющее функции бухгалтерского учета и финансового управления.

Руководитель службы бухгалтерского учета подчиняется непосредственно руководителю субъекта бухгалтерского учета.

Требования руководителя службы бухгалтерского учета по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению их в службу бухгалтерского учета обязательны для всех работников субъекта бухгалтерского учета.

В случае возникновения разногласий между руководителем субъекта бухгалтерского учета и руководителем службы бухгалтерского учета по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя субъекта бухгалтерского учета, который единолично несет ответственность за последствия осуществления таких операций.

Руководитель службы бухгалтерского учета субъекта бухгалтерского учета (за исключением банков и иных кредитных организаций), подлежащего обязательной аудиторской проверке, должен отвечать следующим требованиям:

иметь высшее образование;

иметь стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета или составлением финансовой отчетности либо аудиторской деятельностью, при наличии высшего экономического образования — не менее трех лет из последних пяти календарных лет, а при наличии высшего неэкономического образования — не менее семи лет из последних десяти календарных лет.

Руководитель субъекта бухгалтерского учета, подлежащего обязательной аудиторской проверке, обязан обеспечивать ежегодное прохождение повышения квалификации руководителя службы бухгалтерского учета.

Требования частей пятой и шестой настоящей статьи распространяются также на работника специализированной организации, которой руководитель субъекта бухгалтерского учета, подлежащего обязательной аудиторской проверке, делегировал на договорной основе ведение бухгалтерского учета.

Руководителем службы бухгалтерского учета не может быть лицо, признанное в установленном порядке недееспособным или ограниченно дееспособным, а также имеющее непогашенную или неснятую судимость за умышленное преступление.

Требования к руководителям службы бухгалтерского учета банков и иных кредитных организаций устанавливаются Центральным банком Республики Узбекистан.

Статья 13. Право подписи

Документы, служащие основанием для приема и выдачи денег, товарно-материальных и других ценностей, кредитные и расчетные обязательства, а также финансовая и иная отчетность подписываются руководителем субъекта бухгалтерского учета или лицами, им определяемыми.

Руководитель субъекта бухгалтерского учета утверждает два перечня лиц, имеющих право подписи. В первый перечень входят лица, осуществляющие руководящие функции субъекта бухгалтерского учета, во второй — осуществляющие функции бухгалтерского учета и финансового управления. В случаях, если руководитель субъекта бухгалтерского учета принимает на себя функции бухгалтерского учета и финансового управления, то в обоих перечнях указывает себя.

Документы без подписи лиц, указанных в части второй настоящей статьи, считаются недействительными.

Статья 14. Первичные учетные документы

Основанием для бухгалтерского учета хозяйственных операций являются первичные учетные документы, фиксирующие факты

совершения операций и распоряжения на их проведение. Первичными учетными документами признаются также чеки платежных терминалов при оплате с использованием банковских корпоративных пластиковых карт товаров (работ, услуг), приобретаемых хозяйствующими субъектами в сфере торговли и сервиса.

Первичные учетные документы составляются на момент совершения хозяйственных операций или после их проведения.

Хозяйственные операции, относящиеся к отчетному периоду, на которые документы, подтверждающие факт их совершения, не получены, отражаются в бухгалтерском учете с оформлением соответствующего первичного документа.

Обязательными реквизитами первичных учетных документов являются:

наименование субъекта бухгалтерского учета;

наименование и номер документа, дата и место его составления;

наименование, содержание и количественное измерение хозяйственной операции с указанием единиц измерения (в натуральном и денежном выражении);

наименование должностей и подписи с указанием фамилии и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации лиц (лица), совершивших хозяйственную операцию.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, несут ответственность за своевременность, правильность и достоверность, а также за передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

Первичные учетные документы могут составляться и представляться в виде электронного документа.

В первичные учетные документы не допускается внесение поправок, не подтвержденных участниками хозяйственной операции. В банковских и кассовых денежных документах исправления и помарки не допускаются.

Статья 15. Регистры бухгалтерского учета

Регистры бухгалтерского учета представляют собой журналы, ведомости, книги и утвержденные бланки (формы), которые ведутся в соответствии с методом двойной записи.

Регистры бухгалтерского учета могут быть в виде электронного документа, который создается, обрабатывается и хранится с использованием технических средств, информационных систем и информационных технологий.

В регистрах бухгалтерского учета должны систематизироваться и накапливаться данные, содержащиеся в первичных учетных документах.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

наименование регистра;

наименование субъекта бухгалтерского учета;

дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;

хронологическая и (или) систематическая группировка хозяйственных операций;

величина денежного измерения хозяйственных операций с указанием единицы измерения;

подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их должностей, фамилий и инициалов либо иные реквизиты, необходимые для идентификации этих лиц.

Внесение в регистры бухгалтерского учета неподтвержденных исправлений не допускается.

Статья 16. Инвентаризация активов и обязательств

Правильность и достоверность данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности подтверждаются обязательным проведением инвентаризации активов и обязательств. Объекты, порядок и сроки проведения инвентаризации определяются стандартом бухгалтерского учета по инвентаризации.

Статья 17. Оценка активов и обязательств

Оценка товарно-материальных запасов осуществляется по низшей из двух оценок — по фактической себестоимости (цене приобретения или производственной себестоимости) или по рыночной цене (чистой стоимости реализации) на дату составления баланса.

Основные средства и нематериальные активы учитываются по их первоначальной (восстановительной) стоимости.

Списание стоимости основных средств и нематериальных активов осуществляется путем начисления износа (амортизации) до полного погашения их стоимости или выбытия объекта. Амортизационные отчисления производятся с месяца, следующего за вводом в эксплуатацию объекта. Стоимость земли амортизации не подлежит.

Финансовые вложения учитываются в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Обязательства отражаются в денежном выражении в соответствии с соглашением сторон.

Обязательства, возникшие по решению суда, отражаются в соответствующей сумме.

Условные активы и обязательства отражаются в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Оценка активов и обязательств бюджетных организаций осуществляется в соответствии со стандартами бюджетного учета.

Бухгалтерский учет ведется в национальной валюте — сумах.

Статья 18. Учет доходов и расходов

Доходы и расходы отражаются в отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени оплаты и даты поступления денег в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Доходы и расходы по исполнению Государственного бюджета Республики Узбекистан и бюджетов государственных целевых фондов отражаются в соответствии с бюджетным законодательством.

Статья 19. Учет собственного капитала

Собственный капитал состоит из уставного фонда (уставного капитала), добавленного, резервного капитала и нераспределенной прибыли.

Уставный фонд (уставный капитал) отражает совокупность вкладов (в денежном выражении), определенных учредительными документами. Материальные и нематериальные активы, вносимые в счет вкладов в уставный фонд (уставный капитал), оцениваются по соглашению между учредителями (участниками), а в случаях, предусмотренных законом, подлежат оценке оценочной организацией.

Добавленный капитал отражает эмиссионный доход, получаемый при первичной продаже акций по ценам, превышающим номинальную стоимость, а также курсовую разницу, возникающую в процессе формирования уставного фонда (уставного капитала), эквивалент которого выражен в иностранной валюте.

Резервный капитал отражает инфляционные резервы, образующиеся при переоценке долгосрочных активов, отчисления от чистой прибыли в размерах, предусмотренных законодательством и учредительными документами, а также стоимость безвозмездно полученного имущества.

Нераспределенная прибыль отражает накопление прибыли и может быть зачислена в уставный фонд (уставный капитал) по решению собственников.

Статья 20. Учет залога

Стоимость имущества, включая денежные средства, переданного в залог для обеспечения своих или чужих обязательств, учитывается субъектом бухгалтерского учета отдельно от других активов.

Стоимость имущества, полученного в залог, денежные средства и валютные ценности, принятые в качестве залога, отражаются на отдельных за балансовых счетах.

Статья 21. Внутренний контроль

Внутренний контроль — система мер, организованная на основе принятой учетной политики руководителем субъекта бухгалтерского учета с целью обеспечения законности, экономической целесообразности осуществления хозяйственных операций, сохранности активов, предотвращения и выявления случаев хищения и ошибок при ведении бухгалтерского учета, составлении финансовой и иной отчетности.

Субъект бухгалтерского учета организует и осуществляет внутренний контроль.

Статья 22. Финансовая отчетность

Финансовая отчетность представляет собой систематизированную информацию о финансовом положении субъекта бухгалтерского учета на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период.

Годовая финансовая отчетность включает:

бухгалтерский баланс;

отчет о финансовых результатах;

отчет о денежных потоках;

отчет о собственном капитале;

примечания, расчеты и пояснения.

Требования к финансовой отчетности, составляемой по международным стандартам, определяются международными стандартами финансовой отчетности.

Субъект бухгалтерского учета при составлении финансовой отчетности должен включать бухгалтерские балансы и другие отчетные формы своих представительств, филиалов и иных структурных подразделений, выделенных на самостоятельный баланс.

Финансовая отчетность составляется с нарастающим итогом с начала отчетного года.

Финансовая отчетность бюджетных организаций составляется и предоставляется в соответствии с бюджетным законодательством.

Структура и содержание финансовой отчетности определяются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Структура и содержание финансовой отчетности банков и иных кредитных организаций определяются Центральным банком Республики Узбекистан.

Статья 23. Консолидированная финансовая отчетность

Субъект бухгалтерского учета, являющийся основным хозяйственным обществом и имеющий дочерние хозяйственные общества, организации, находящиеся под его контролем, составляет консолидированную финансовую отчетность.

Порядок составления консолидированной финансовой отчетности, а также требования к организациям, находящимся под контролем основного хозяйственного общества, определяются стандартами бухгалтерского учета.

Требования данной статьи не распространяются на сводную финансовую отчетность министерств, государственных комитетов, ведомств и бюджетных организаций.

Статья 24. Отчетный период финансовой отчетности

Отчетным периодом годовой финансовой отчетности является календарный год с 1 января по 31 декабря.

Отчетным периодом для периодической финансовой отчетности, составляемой в течение календарного года, является период с 1 января на отчетную дату периода, за который составляется периодическая финансовая отчетность, включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданных юридических лиц считается период с даты приобретения права юридического лица по 31 декабря того же года, а не являющихся юридическими лицами — с даты их регистрации в государственных органах по 31 декабря того же года.

Если юридическое лицо (кроме бюджетных организаций) зарегистрировано после 1 октября, первый отчетный год завершается 31 декабря следующего года.

Данные о хозяйственных операциях, проведенных до регистрации или приобретения права юридического лица, включаются в финансовую отчетность первого отчетного года.

Статья 25. Предоставление финансовой отчетности

Финансовая отчетность предоставляется:

органам государственной налоговой службы;

собственникам в соответствии с учредительными документами;

органам государственной статистики;

другим органам в соответствии с законодательством.

Финансовая отчетность может предоставляться в виде электронного документа.

Финансовая отчетность предоставляется ежеквартально. Малые предприятия и микрофирмы представляют только годовую финансовую отчетность, состоящую из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

Сроки предоставления финансовой отчетности устанавливаются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Для отдельных субъектов бухгалтерского учета Кабинетом Министров Республики Узбекистан могут устанавливаться иные сроки предоставления финансовой отчетности.

Статья 26. Публикация финансовой отчетности

Годовая финансовая отчетность хозяйствующих субъектов является открытой для заинтересованных банков, бирж, инвесторов, кредиторов, а также других лиц в соответствии с законодательством.

Акционерные общества, а также страховые организации, банки, общественные фонды и другие организации в соответствии с законодательством обязаны публиковать ежегодную финансовую отчетность вместе с аудиторским заключением не позднее чем за две недели до даты проведения годового общего собрания акционеров или иного высшего органа управления субъекта бухгалтерского учета.

Данная статья не распространяется на финансовую отчетность субъектов бухгалтерского учета, для которых установлены иные требования законодательства.

Статья 27. Финансовая отчетность при ликвидации

При ликвидации хозяйствующего субъекта составляется заключительная финансовая отчетность.

Ответственность за учет операций по ликвидации, составление ликвидационного баланса и отчетности, определение стоимости активов возлагаются на ликвидационную комиссию (ликвидатора).

Безнадежные долги и убытки в ликвидационный баланс не включаются.

Обязательства отражаются в ликвидационном балансе с процентами, начисленными на дату его составления.

Статья 28. Конфиденциальность бухгалтерской информации

При ведении бухгалтерского учета соблюдается конфиденциальность. Ознакомление с содержанием регистров бухгалтерского учета допускается с разрешения руководителя субъекта бухгалтерского учета или в случаях, предусмотренных законодательством.

Лица, получившие доступ к регистрам бухгалтерского учета, обязаны сохранить конфиденциальность. Нарушение конфиденциальности влечет ответственность в установленном законом порядке.

Статья 29. Хранение бухгалтерских документов

Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, финансовая и иная отчетность, а также другие документы, связанные с

организацией и ведением бухгалтерского учета, подлежат хранению субъектом бухгалтерского учета в течение сроков, устанавливаемых законодательством, но не менее пяти лет после отчетного года.

Изъятие бухгалтерских документов производится в соответствии с законодательством.

Статья 30. Общественные объединения бухгалтеров

Бухгалтеры в целях представления и защиты общих интересов имеют право создавать общественные объединения бухгалтеров в порядке, установленном законодательством.

Статья 31. Разрешение споров

Споры в области организации, ведения бухгалтерского учета и составления отчетности разрешаются в порядке, установленном законодательством.

Статья 32. Ответственность за нарушение законодательства о бухгалтерском учете

Лица, виновные в нарушении законодательства о бухгалтерском учете, несут ответственность в установленном порядке.

Приложение 2

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш муддатлари ҳамда уларнинг таркиби ва мазмуни тўғрисидаги низомга 1-ИЛОВА

Ташкилотнинг тўлиқ номи _____

_____

Фаолият тури _____

Ташкилий-ҳуқуқий шакли _____

Электрон почта манзили _____

Солиқ тўловчининг идентификацион рақами (СТИР)										

Ўлчов бирлиги, минг сўм

Тақдим қилинган сана (кун/ой/йил) | | | | | | | | |

Кўрсаткичлар номи Наименование показателя	Сатр коди Код стр.	Ҳисобот даври бошига на начало отчетного периода	Ҳисобот даври охирига на конец отчетного периода
1	2	3	4
Актив			
I. Узоқ муддатли активлар **I. Долгосрочные активы**			
Асосий воситалар: **Основные средства:**			
Бошланғич (қайта тиклаш) қиймати (0100, 0300) Первоначальная (восстановительная) стоимость (0100, 0300)	010		
Эскириш суммаси (0200) Сумма износа (0200)	011		
Қолдиқ (баланс) қиймати (сатр. 010 – 011) Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 010 – 011)	**012**		

Номоддий активлар: **Нематериальные активы:**			
Бошланғич қиймати (0400) Первоначальная стоимость (0400)	020		
Амортизация суммаси (0500) Сумма амортизации (0500)	021		
Қолдиқ (баланс) қиймати (сатр. 020 – 021) Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 020 – 021)	022		
Узоқ муддатли инвестициялар, жами (сатр. 040 + 050 + 060 + 070 + 080), шу жумладан: **Долгосрочные инвестиции**, всего (стр. 040 + 050 + 060 + 070 + 080), в том числе:	030		
Қимматли қоғозлар (0610) Ценные бумаги (0610)	040		
Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар (0620) Инвестиции в дочерние хозяйственные общества (0620)	050		
Қарам хўжалик жамиятларига инвестициялар (0630) Инвестиции в зависимые хозяйственные общества (0630)	060		
Чет эл капитали мавжуд бўлган корхоналарга инвестициялар (0640) Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом (0640)	070		
Бошқа узоқ муддатли инвестициялар (0690) Прочие долгосрочные инвестиции (0690)	080		
Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар (0700) Оборудование к установке (0700)	090		
Капитал қўйилмалар (0800) Капитальные вложения (0800)	100		
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари (0910, 0920, 0930, 0940) Долгосрочная дебиторская задолженность (0910, 0920, 0930, 0940)	110		
Узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар (0950, 0960, 0990) Долгосрочные отсроченные расходы (0950, 0960, 0990)	120		
I бўлим бўйича жами (сатр. 012 + 022 + 030 + 090 + 100 + 110 + 120) **Итого по разделу I** (стр. 012 + 022 + 030 + 090 + 100 + 110 + 120)	130		
II. Жорий активлар **II. Текущие активы**			
Товар-моддий захиралари, жами (сатр. 150 + 160 + 170 + 180), шу жумладан: **Товарно-материальные запасы, всего** (стр. 150 + 160 + 170 + 180), в том числе:	140		
Ишлаб чиқариш захиралари (1000, 1100, 1500, 1600) Производственные запасы (1000, 1100, 1500, 1600)	150		
Тугалланмаган ишлаб чиқариш (2000, 2100, 2300, 2700) Незавершенное производство (2000, 2100, 2300, 2700)	160		

Тайёр маҳсулот (2800) Готовая продукция (2800)	170		
Товарлар (2900 дан 2980 нинг айирмаси) Товары (2900 за минусом 2980)	180		
Келгуси давр харажатлари (3100) Расходы будущих периодов (3100)	190		
Кечиктирилган харажатлар (3200) Отсроченные расходы (3200)	200		
Дебиторлар, жами (сатр. 220 + 240 + 250 + 260 + 270 + 280 + 290 + 300 + 310)	210		
Дебиторы, всего (стр. 220 + 240 + 250 + 260 + 270 + 280 + 290 + 300 + 310)			
шундан: муддати ўтган* из нее: просроченная*	211		
Харидор ва буюртмачиларнинг қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси) Задолженность покупателей и заказчиков (4000 за минусом 4900)	220		
Ажратилган бўлинмаларнинг қарзи (4110) Задолженность обособленных подразделений (4110)	230		
Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларнинг қарзи (4120) Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ (4120)	240		
Ходимларга берилган бўнаклар(4200) Авансы, выданные персоналу (4200)	250		
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнаклар (4300) Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам (4300)	260		
Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бўнак тўловлари (4400) Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (4400)	270		
Мақсадли давлат жамғармалари ва суғурталар бўйича бўнак тўловлари (4500) Авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию (4500)	280		
Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича қарзи (4600) Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (4600)	290		
Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700) Задолженность персонала по прочим операциям (4700)	300		
Бошқа дебиторлик қарзлари (4800) Прочие дебиторские задолженности (4800)	310		
Пул маблағлари, жами (сатр. 330 + 340 + 350 + 360), шу жумладан: **Денежные средства, всего (стр. 330 + 340 + 350 + 360), в том числе:**	320		

Кассадаги пул маблағлари (5000) Денежные средства в кассе (5000)	330		
Ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари (5100) Денежные средства на расчетном счете (5100)	340		
Чет эл валютасидаги пул маблағлари (5200) Денежные средства в иностранной валюте (5200)	350		
Бошқа пул маблағлари ва эквивалентлари (5500, 5600, 5700) Прочие денежные средства и эквиваленты (5500, 5600, 5700)	360		
Қисқа муддатли инвестициялар (5800) Краткосрочные инвестиции (5800)	370		
Бошқа жорий активлар (5900) Прочие текущие активы (5900)	380		
II бўлим бўйича жами (сатр. 140 + 190 + 200 + 210 + 320 + 370 + 380) **Итого по разделу II** (стр. 140 + 190 + 200 + 210+ 320 + 370 + 380)	390		
Баланс активи бўйича жами (сатр. 130 + 390) **Всего по активу баланса** (стр. 130 + стр. 390)	400		
Пассив			
I. Ўз маблағлари манбалари **I. Источники собственных средств**			
Устав капитали (8300)	410		
Уставный капитал (8300) Қўшилган капитал (8400) Добавленный капитал (8400)	420		
Резерв капитали (8500) Резервный капитал (8500)	430		
Сотиб олинган хусусий акциялар (8600) Выкупленные собственные акции (8600)	440		
Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар) (8700) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (8700)	450		
Мақсадли тушумлар (8800) Целевые поступления (8800)	460		
Келгуси давр харажатлари ва тўловлари учун захиралар (8900) Резервы предстоящих расходов и платежей (8900)	470		
I бўлим бўйича жами (сатр. 410 + 420 + 430 – 440 + 450 + 460 + 470) **Итого по разделу I** (стр. 410 + 420 + 430 – 440 + 450 + 460 + 470)	480		
II. Мажбуриятлар **II. Обязательства**			
Узоқ муддатли мажбуриятлар, жами (сатр. 500 +520 + 530 + 540 + 550 + 560 + 570 + 580 + 590) **Долгосрочные обязательства, всего** (стр. 500+ 520 + 530 + 540 + 550 + 560 + 570 + 580 + 590)	**490**		

Шу жумладан: узоқ муддатли кредиторлик қарзлари (сатр. 500 + 520 + 540 + 560 + 590) в том числе: долгосрочная кредиторская задолженность (стр. 500 + 520 + 540 + 560 + 590)	491		
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга узоқ муддатли қарз (7000)	500		
Долгосрочная задолженость поставщикам и подрядчикам (7000)			
Ажратилган бўлинмаларга узоқ муддатли қарз (7110) Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям (7110)	510		
Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларга узоқ муддатли қарз (7120) Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (7120)	520		
Узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар (7210, 7220, 7230) Долгосрочные отсроченные доходы (7210, 7220, 7230)	520		
Солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар (7240) Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам (7240)	540		
Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар (7250, 7290) Прочие долгосрочные отсроченные обязательства (7250, 7290)	550		
Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар (7300) Авансы, полученные от покупателей и заказчиков (7300)	560		
Узоқ муддатли банк кредитлари (7810) Долгосрочные банковские кредиты (7810)	570		
Узоқ муддатли қарзлар (7820, 7830, 7840) Долгосрочные займы (7820, 7830, 7840)	580		
Бошқа узоқ муддатли кредиторлик қарзлар (7900) Прочие долгосрочные кредиторские задолженности (7900)	590		
Жорий мажбуриятлар, жами (сатр. 610+ 630 + 640 + 650 + 660 + 670 + 680 + 690 + 700 + 710 + + 720 + 730 + 740 + 750 + 760) **Текущие обязательства**, всего (стр. 610+ 630 + 640 + 650 + 660 + 670 + 680 + 690 + 700 + + 710 + 720 + 730 + 740 + 750 + 760)	600		
шу жумладан: жорий кредиторлик қарзлари (сатр. 610 + 630 + 650 + 670 + 680 + 690 + 700 + 710 + 720 + 760) в том числе: текущая кредиторская задолженность (стр. 610 + 630 + 650 + 670 + 680 + 690 + 700 + 710 + 720 + 760)	601		
	602		

шундан: муддати ўтган жорий кредиторлик қарзлари* из нее: просроченная текущая кредиторская задолженность*			
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга қарз (6000) Задолженность поставщикам и подрядчикам (6000)	610		
Ажратилган бўлинмаларга қарз (6110) Задолженность обособленным подразделениям (6110)	620		
Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларга қарз (6120) Задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (6120)	630		
Кечиктирилган даромадлар (6210, 6220, 6230) Отсроченные доходы (6210, 6220, 6230)	640		
Солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича кечиктирилган мажбуриятлар (6240) Отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам (6240)	650		
Бошқа кечиктирилган мажбуриятлар (6250, 6290) Прочие отсроченные обязательства (6250, 6290)	660		
Олинган бўнаклар (6300) Полученные авансы (6300)	670		
Бюджетга тўловлар бўйича қарз (6400) Задолженность по платежам в бюджет (6400)	680		
Суғурталар бўйича қарз (6510) Задолженность по страхованию (6510)	690		
Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарз (6520) Задолженность по платежам в государственные целевые фонды (6520)	700		
Таъсисчиларга бўлган қарзлар (6600) Задолженность учредителям (6600)	710		
Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарз (6700) Задолженность по оплате труда (6700)	720		
Қисқа муддатли банк кредитлари (6810) Краткосрочные банковские кредиты (6810)	730		
Қисқа муддатли қарзлар (6820, 6830, 6840) Краткосрочные займы (6820, 6830, 6840)	740		
Узоқ муддатли мажбуриятларнинг жорий қисми (6950) Текущая часть долгосрочных обязательств (6950)	750		
Бошқа кредиторлик қарзлар (6950 дан ташқари 6900) Прочие кредиторские задолженности (6900 кроме 6950)	760		
II бўлим бўйича жами (satr. 490 + 600) **Итого по разделу II** (стр. 490 + 600)	770		
Баланс пассиви бўйича жами (satr. 480 + 770) **Всего по пассиву баланса** (стр. 480 + 770)	780		

Балансдан ташқари счётларда ҳисобга олинадиган қийматликларнинг мавжудлиги тўғрисида маълумот
Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах

Кўрсаткичлар номи Наименование показателя	Сатр коди Код стр.	Ҳисобот даври бошига на начало отчетного периода	Ҳисобот даври охирига на конец отчетного периода
Оператив ижарага олинган асосий воситалар (001) Основные средства, полученные по оперативной аренде (001)	790		
Масъул сақлашга қабул қилинган товар-моддий қийматликлар (002) Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение (002)	800		
Қайта ишлашга қабул қилинган материаллар (003) Материалы, принятые в переработку (003)	810		
Комиссияга қабул қилинган товарлар (004) Товары, принятые на комиссию (004)	820		
Ўрнатиш учун қабул қилинган ускуналар (005) Оборудование, принятое для монтажа (005)	830		
Қатъий ҳисобот бланкалари (006) Бланки строгой отчетности (006)	840		
Тўловга қобилиятсиз дебиторларнинг зарарга ҳисобдан чиқарилган қарзи (007) Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов (007)	850		
Олинган мажбурият ва тўловларнинг таъминоти (008) Обеспечение обязательств и платежей — полученные (008)	860		
Берилган мажбурият ва тўловларнинг таъминоти (009) Обеспечение обязательств и платежей — выданные (009)	870		
Молиявий ижара шартномаси бўйича берилган асосий воситалар (010) Основные средства, сданные по договору финансовой аренды (010)	880		
Ссуда шартномаси бўйича олинган мулклар (011) Имущество, полученное по договору ссуды (011)	890		
Келгуси даврларда солиқ солинадиган базадан чиқариладиган харажатлар (012) Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов (012)	900		
Вақтинчалик солиқ имтиёзлари (турлари бўйича) (013) Временные налоговые льготы (по видам) (013)	910		
Фойдаланишдаги инвентарь ва хўжалик жиҳозлари (014) Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации (014)	920		
Оддий ширкат шартномаси (биргаликдаги фаолият) бўйича олинган мол-мулк (015) Имущество, полученное по договору простого товарищества (совместной деятельности) (015)	930		

Фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар (016) Нематериальные активы, полученные по праву пользования (016)	940		

Раҳбар
Руководитель_____

Бош бухгалтер
Главный бухгалтер_____

Приложение 3
Ўзбекистон Республикаси
бухгалтерия ҳисобининг миллий
стандарти (21-сонли БҲМС)
«Хўжалик юритувчи
субъектларда бухгалтерия
ҳисобининг ҳисобварақлар
режаси ва уни қўллаш
бўйича йўриқнома»га
1-ИЛОВА

Хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисобининг
ҲИСОБВАРАҚЛАР РЕЖАСИ

Ҳисобварақлар рақами	**Ҳисобварақлар номи**	Ҳисобварақлар тури
1-БОБ. АКТИВЛАР		
1-§. Узоқ муддатли активлар		
0100	**Асосий воситалар**	**А**
0110	Ер	
0111	Ерни ободонлаштириш	
0112	Молиявий ижарага олинган асосий воситаларни ободонлаштириш	
0120	Бинолар, иншоотлар ва узатувчи мосламалар	
0130	Машина ва асбоб-ускуналар	
0140	Мебель ва офис жиҳозлари	
0150	Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникаси	
0160	Транспорт воситалари	
0170	Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар	
0180	Кўп йиллик ўсимликлар	
0190	Бошқа асосий воситалар	
0199	Консервация қилинган асосий воситалар	
0200	**Асосий воситаларнинг эскириши**	**КА**
0211	Ерни ободонлаштиришнинг эскириши	
0212	Молиявий ижарага олинган асосий воситаларни ободонлаштиришнинг эскириши	
0220	Бино, иншоот ва узатувчи мосламаларнинг эскириши	
0230	Машина ва асбоб-ускуналарнинг эскириши	
0240	Мебель ва офис жиҳозларининг эскириши	

0250	Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникасининг эскириши	
0260	Транспорт воситаларининг эскириши	
0270	Ишчи ҳайвонларнинг эскириши	
0280	Кўп йиллик ўсимликларнинг эскириши	
0290	Бошқа асосий воситаларнинг эскириши	
0299	Молиявий ижарага олинган асосий воситаларнинг эскириши	
0300	**Молиявий ижарага олинган асосий воситалар**	**А**
0310	Молиявий ижарага олинган асосий воситалар	
0400	**Номоддий активлар**	**А**
0410	Патентлар, лицензиялар ва ноу-хау	
0420	Савдо маркалари, товар белгилари ва саноат намуналари	
0430	Дастурий таъминот	
0440	Ер ва табиат ресурсларидан фойдаланиш ҳуқуқлари	
0460	Франшизинг	
0470	Муаллифлик ҳуқуқлари	
0480	Гудвилл	
0490	Бошқа номоддий активлар	
0500	**Номоддий активлар амортизацияси**	**КА**
0510	Патентлар, лицензиялар ва ноу-хаунинг амортизацияси	
0520	Савдо маркалари, товар белгилари ва саноат намуналарининг амортизацияси	
0530	Дастурий таъминотнинг амортизацияси	
0540	Ер ва табиат ресурсларидан фойдаланиш ҳуқуқларининг амортизацияси	
0560	Франшизинг амортизацияси	
0570	Муаллифлик ҳуқуқларининг амортизацияси	
0590	Бошқа номоддий активларнинг амортизацияси	
0600	**Узоқ муддатли инвестициялар**	**А**
0610	Қимматли қоғозлар	
0620	Шуъба хўжалик жамиятларига инвестициялар	
0630	Қарам хўжалик жамиятларига инвестициялар	
0640	Чет эл капитали иштирокидаги ташкилотларга инвестициялар	
0690	Бошқа узоқ муддатли инвестициялар	
0700	**Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар**	**А**
0710	Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар — маҳаллий	
0720	Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар — хорижий	
0800	**Капитал қўйилмалар**	**А**
0810	Тугалланмаган қурилиш	
0820	Асосий воситаларни харид қилиш	
0830	Номоддий активларни харид қилиш	
0840	Асосий подани ташкил қилиш	
0850	Ерни ободонлаштиришга капитал қўйилмалар	

0860	Молиявий ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар	
0890	Бошқа капитал қўйилмалар	
0900	**Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари ва кечиктирилган харажатлар**	**A**
0910	Олинган векселлар	
0920	Молиявий ижара бўйича олинадиган тўловлар	
0930	Ходимларнинг узоқ муддатли қарзлари	
0940	Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлар	
0950	Вақтинчалик фарқлар бўйича кечиктирилган фойда солиғи	
0960	Дисконт (чегирма)лар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар	
0990	Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар	
2-§. Жорий активлар		
1000	**Материаллар**	**A**
1010	Хом ашё ва материаллар	
1020	Сотиб олинган ярим тайёр маҳсулотлар ва бутловчи буюмлар	
1030	Ёқилғилар	
1040	Эҳтиёт қисмлар	
1050	Қурилиш материаллари	
1060	Тара	
1070	Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар	
1080	Инвентарь ва хўжалик жиҳозлари	
1090	Бошқа материаллар	
1100	**Ўстиришдаги ва боқувдаги ҳайвонлар**	**A**
1110	Ўстиришдаги ҳайвонлар	
1120	Бўрдоқидаги ҳайвонлар	
1200		
1300		
1400		
1500	**Материалларни тайёрлаш ва харид қилиш**	**A**
1510	Материалларни тайёрлаш ва харид қилиш	
1600	**Материаллар қийматидаги фарқлар**	**A**
1610	Материаллар қийматидаги фарқлар	
1700		
1800		
1900		
2000	**Асосий ишлаб чиқариш**	**A**
2010	Асосий ишлаб чиқариш	
2100	**Ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотлар**	**A**
2110	Ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотлар	
2200		
2300	**Ёрдамчи ишлаб чиқариш**	**A**
2310	Ёрдамчи ишлаб чиқариш	
2400		
2500	**Умумий ишлаб чиқариш харажатлари**	**A**

2510	Умумий ишлаб чиқариш харажатлари	
2600	**Ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотлар**	**А**
2610	Ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотлар	
2700	**Хизмат кўрсатувчи хўжаликлар**	**А**
2710	Хизмат кўрсатувчи хўжаликлар	
2800	**Тайёр маҳсулотлар**	**А**
2810	Омбордаги тайёр маҳсулотлар	
2820	Кўргазмадаги тайёр маҳсулотлар	
2830	Воситачилик шартномаси бўйича берилган тайёр маҳсулотлар	
2900	**Товарлар**	**А**
2910	Омбордаги товарлар	
2920	Чакана савдодаги товарлар	
2930	Кўргазмадаги товарлар	
2940	Прокатдаги буюмлар	
2950	Товарлар билан банд ва бўш таралар	
2960	Воситачилик шартномаси бўйича берилган товарлар	
2970	Йўлдаги товарлар	
2980	Савдо устамаси	**КА**
2990	Бошқа товарлар	
3000		
3100	**Келгуси давр харажатлари — жорий қисми**	**А**
3110	Олдиндан тўланган оператив ижара ҳақи	
3120	Олдиндан тўланган хизмат ҳақи	
3190	Бошқа келгуси давр харажатлари	
3200	**Кечиктирилган харажатлар — жорий қисми**	**А**
3210	Вақтинчалик фарқлар бўйича кечиктирилган фойда солиғи	
3220	Дисконт (чегирма)лар бўйича кечиктирилган харажатлар	
3290	Бошқа кечиктирилган харажатлар	
3300		
3400		
3500		
3600		
3700		
3800		
3900		
4000	**Олинадиган жорий тўловлар**	А
4010	Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган тўловлар	
4020	Олинган векселлар	
4100	**Ажратилган бўлинмалар, шуъба ва қарам хўжалик жамиятларидан олинадиган жорий тўловлар**	**А**
4110	Ажратилган бўлинмалардан олинадиган тўловлар	
4120	Шуъба ва қарам хўжалик жамиятларидан олинадиган тўловлар	

4200	**Ходимларга берилган бўнаклар**	**А**
4210	Иш ҳақи бўйича берилган бўнаклар	
4220	Хизмат сафарларига берилган бўнаклар	
4230	Умумхўжалик харажатлари учун берилган бўнаклар	
4290	Ходимларга берилган бошқа бўнаклар	
4300	**Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнаклар**	**А**
4310	Товар-моддий захиралар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнаклар	
4320	Узоқ муддатли активлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнаклар	
4330	Бошқа берилган бўнаклар	
4400	**Бюджетга бўнак тўловлари**	**А**
4410	Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)	
4500	**Давлат мақсадли жамғармаларига ва суғурталар бўйича бўнак тўловлари**	**А**
4510	Суғурталар бўйича бўнак тўловлари	
4520	Давлат мақсадли жамғармаларига бўнак тўловлари	
4600	**Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича дебиторлик қарзи**	**А**
4610	Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича қарзи	
4700	**Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзи**	**А**
4710	Кредитга сотилган товарлар бўйича ходимларнинг қарзи	
4720	Берилган қарзлар бўйича ходимларнинг қарзи	
4730	Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзи	
4790	Ходимларнинг бошқа қарзлари	
4800	**Бошқа жорий дебиторлик қарзлар**	**А**
4810	Молиявий ижара бўйича олинадиган жорий тўловлар	
4820	Оператив ижара бўйича олинадиган жорий тўловлар	
4830	Олинадиган фоизлар	
4840	Олинадиган дивидендлар	
4850	Олинадиган роялти	
4860	Даъволар бўйича олинадиган тўловлар	
4890	Бошқа дебиторлик қарзлар	
4900	**Шубҳали қарзлар бўйича резерв**	**КА**
4910	Шубҳали қарзлар бўйича резерв	
5000	**Кассадаги пул маблағлари**	**А**
5010	Миллий валютадаги пул маблағлари	
5020	Чет эл валютасидаги пул маблағлари	
5100	**Ҳисоб-китоб ҳисобварағидаги пул маблағлари**	**А**
5110	Ҳисоб-китоб ҳисобварағи	
5200	**Чет эл валютасидаги пул маблағлари**	**А**

5210	Мамлакат ичидаги чет эл валютаси ҳисобварақлари	
5220	Чет элдаги валюта ҳисобварақлари	
5300		
5400		
5500	**Банкдаги махсус ҳисобварақлардаги пул маблағлари**	**А**
5510	Аккредитивлар	
5520	Чек дафтарчалари	
5530	Бошқа махсус ҳисобварақлар	
5600	**Пул эквивалентлари**	**А**
5610	Пул эквивалентлари (турлари бўйича)	
5700	**Йўлдаги пул маблағ (ўтказма)лари**	**А**
5710	Йўлдаги пул маблағ (ўтказма)лари	
5800	**Қисқа муддатли инвестициялар**	**А**
5810	Қимматли қоғозлар	
5830	Берилган қисқа муддатли қарзлар	
5890	Бошқа жорий инвестициялар	
5900	**Камомадлар ва қийматликларнинг бузилишидан йўқотишлар ҳамда бошқа жорий активлар**	**А**
5910	Камомадлар ва қийматликларнинг бузилишидан йўқотишлар	
5920	Бошқа жорий активлар	
2-БОБ. МАЖБУРИЯТЛАР		
1-§. Жорий мажбуриятлар		
6000	**Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўловлар бўйича жорий мажбуриятлар**	**П**
6010	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўловлар	
6020	Берилган векселлар	
6100	**Ажратилган бўлинмалар, шуъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўловлар бўйича жорий мажбуриятлар**	**П**
6110	Ажратилган бўлинмаларга тўловлар	
6120	Шуъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўловлар	
6200	**Кечиктирилган жорий мажбуриятлар**	**П**
6210	Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар	
6220	Мукофот (устама)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар	
6230	Бошқа кечиктирилган даромадлар	
6240	Солиқлар ва йиғимлар бўйича кечиктирилган мажбуриятлар	
6250	Вақтинчалик фарқлар бўйича кечиктирилган фойда солиғи мажбуриятлари	
6290	Бошқа кечиктирилган мажбуриятлар	
6300	**Олинган бўнакларнинг жорий қисми**	**П**
6310	Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар — жорий қисми	

6320	Акцияга обуначилардан олинган бўнаклар	
6390	Бошқа олинган бўнаклар	
6400	**Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар**	**П**
6410	Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)	
6500	**Суғурта ва давлат мақсадли жамғармаларига тўловлар бўйича жорий қарзлар**	**П**
6510	Суғурта бўйича тўловлар	
6520	Давлат мақсадли жамғармаларига тўловлар	
6600	**Таъсисчиларга бўлган жорий қарзлар**	**П**
6610	Тўланадиган дивидендлар	
6620	Чиқиб кетаётган таъсисчиларга улушлари бўйича қарз	
6630	Таъсисчиларнинг устав капиталини ошириш бўйича улушлари	
6700	**Иш ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар**	**П**
6710	Иш ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар	
6720	Депонентланган иш ҳақи	
6800	**Қисқа муддатли кредитлар ва қарзлар**	**П**
6810	Қисқа муддатли кредитлар	
6820	Қисқа муддатли қарзлар	
6830	Тўланадиган облигациялар	
6840	Тўланадиган векселлар	
6900	**Бошқа жорий кредиторлик қарзлар**	**П**
6910	Тўланадиган оператив ижара	
6920	Ҳисобланган фоизлар	
6930	Роялти бўйича қарзлар	
6940	Кафолатлар бўйича қарзлар	
6950	Узоқ муддатли мажбуриятлар — жорий қисми	
6960	Даъволар бўйича тўловлар	
6970	Ҳисобдор шахсларга бўлган қарзлар	
6990	Бошқа мажбуриятлар	
2-§. Узоқ муддатли мажбуриятлар		
7000	**Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга узоқ муддатли тўловлар**	**П**
7010	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга узоқ муддатли тўловлар	
7020	Берилган узоқ муддатли векселлар	
7100	**Ажратилган бўлинмалар, шуъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўловлар бўйича узоқ муддатли мажбуриятлар**	**П**
7110	Ажратилган бўлинмаларга бўлган узоқ муддатли қарзлар	
7120	Шуъба ва қарам хўжалик жамиятларига бўлган узоқ муддатли қарзлар	
7200	**Кечиктирилган узоқ муддатли мажбуриятлар**	**П**
7210	Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар	

7220	Мукофот (устама)лар кўринишидаги узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар	
7230	Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар	
7240	Солиқлар ва йиғимлар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар	
7250	Вақтинчалик фарқлар бўйича кечиктирилган фойда солиғи узоқ муддатли мажбуриятлари	
7290	Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар	
7300	**Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар — узоқ муддатли қисми**	**П**
7310	Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар — узоқ муддатли қисми	
7400		
7500		
7600		
7700		
7800	**Узоқ муддатли кредитлар ва қарзлар**	**П**
7810	Узоқ муддатли кредитлар	
7820	Узоқ муддатли қарзлар	
7830	Тўланадиган узоқ муддатли облигациялар	
7840	Тўланадиган узоқ муддатли векселлар	
7900	**Бошқа узоқ муддатли кредиторлик қарзлар**	**П**
7910	Тўланадиган молиявий ижара	
7920	Кредиторларга бўлган бошқа узоқ муддатли қарзлар	
3-БОБ. ХУСУСИЙ КАПИТАЛ		
8000		
8100		
8200		
8300	**Устав капитали**	**П**
8310	Оддий акциялар	
8320	Имтиёзли акциялар	
8330	Пай ва улушлар	
8400	**Қўшилган капитал**	**П**
8410	Эмиссия даромади	
8420	Устав капиталини шакллантиришдаги курс фарқи	
8500	**Резерв капитали**	**П**
8510	Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар	
8520	Резерв капитали (фонди)	
8530	Текинга олинган мулк	
8600	**Сотиб олинган хусусий акциялар**	**КП**
8610	Сотиб олинган хусусий акциялар — оддий	
8620	Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли	
8700	**Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)**	**П**
8710	Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)	
8720	Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)	

8800	**Мақсадли тушумлар**	**П**
8810	Грантлар	
8820	Субсидиялар	
8830	Аъзолик бадаллари	
8840	Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари	
8890	Бошқа мақсадли тушумлар	
8900	**Келгуси харажатлар ва тўловлар резервлари**	**П**
8910	Келгуси харажатлар ва тўловлар резервлари	
4-БОБ. ДАРОМАДЛАР ВА ХАРАЖАТЛАР		
9000	**Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадлари**	**Т**
9010	Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар	
9020	Товарларни сотишдан даромадлар	
9030	Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар	
9040	Сотилган товарлар (маҳсулотлар)нинг қайтиши	
9050	Харидорлар ва буюртмачиларга берилган чегирмалар	
9100	**Сотилган маҳсулот (товар, иш, хизмат)ларнинг таннархи**	**Т**
9110	Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи	
9120	Сотилган товарларнинг таннархи	
9130	Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи	
9140	Даврий ҳисобда товар-моддий захираларни сотиб олиш/харид қилиш	
9150	Даврий ҳисобда товар-моддий захиралар бўйича тузатишлар	
9200	**Асосий воситалар ва бошқа активларнинг чиқиб кетиши**	**Т**
9210	Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши	
9220	Бошқа активларнинг чиқиб кетиши	
9300	**Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари**	**Т**
9310	Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан фойда	
9320	Бошқа активларнинг чиқиб кетишидан фойда	
9330	Ундирилган жарима, пеня ва устамалар	
9340	Ўтган йиллар фойдалари	
9350	Оператив ижарадан даромадлар	
9360	Кредитор ва депонент қарзларни ҳисобдан чиқаришдан даромадлар	
9370	Хизмат кўрсатувчи хўжаликлар даромадлари	
9380	Қайтарилмайдиган молиявий ёрдам	
9390	Бошқа операцион даромадлар	
9400	**Давр харажатлари**	**Т**
9410	Сотиш харажатлари	
9420	Маъмурий харажатлар	
9430	Бошқа операцион харажатлар	
9500	**Молиявий фаолият бўйича даромадлар**	**Т**
9510	Роялти кўринишидаги даромадлар	
9520	Дивидендлар кўринишидаги даромадлар	

9530	Фоизлар кўринишидаги даромадлар	
9540	Валюталар курслари фарқидан даромадлар	
9550	Молиявий ижарадан даромадлар	
9560	Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан даромадлар	
9590	Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари	
9600	**Молиявий фаолият бўйича харажатлар**	**Т**
9610	Фоизлар кўринишидаги харажатлар	
9620	Валюталар курслари фарқидан зарарлар	
9630	Қимматли қоғозларни чиқариш ва тарқатиш бўйича харажатлар	
9690	Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар	
9700	**Фавқулодда вазиятлардан олинган фойда (зарар)**	**Т**
9710	Фавқулодда вазиятлардан олинган фойдалар	
9720	Фавқулодда вазиятлардан кўрилган зарарлар	
9800	**Солиқ мажбуриятларини тўлаш учун фойданинг ишлатилиши**	**Т**
9810	Фойда солиғи бўйича харажатлар	
9820	Фойдадан ҳисобланган бошқа солиқ **мажбуриятлари** бўйича харажатлар	
9900	**Якуний молиявий натижа**	**Т**
9910	Якуний молиявий натижа (фойда ёки зарар)	
5-БОБ. БАЛАНСДАН ТАШҚАРИ ҲИСОБВАРАҚЛАР		
001	Оператив ижарага олинган асосий воситалар	**БТ**
002	Масъул сақлашга қабул қилинган товар-моддий захиралар	**БТ**
003	Қайта ишловга қабул қилинган материаллар	**БТ**
004	Воситачилик шартномаси бўйича қабул қилинган товарлар	**БТ**
005	Ўрнатиш учун қабул қилинган ускуналар	**БТ**
006	Қатъий ҳисобдаги бланкалар	**БТ**
007	Тўловга қобилиятсиз дебиторларнинг зарарга ўтказилиб ҳисобдан чиқарилган қарзи	**БТ**
008	Мажбуриятлар ва тўловларни таъминлаш — олинган	**БТ**
009	Мажбуриятлар ва тўловларни таъминлаш — берилган	**БТ**
010	Молиявий ижара шартномаси бўйича берилган асосий воситалар	**БТ**
011	Ссуда шартномаси бўйича олинган мулк	**БТ**
012	Келгуси даврларда солиқ солинадиган базадан чегириладиган харажатлар	**БТ**
013	Вақтинчалик солиқ ва божхона имтиёзлари (турлари бўйича)	**БТ**
014	Фойдаланишдаги инвентарь ва хўжалик жиҳозлари	**БТ**
015	Оддий ширкат шартномаси (биргаликдаги фаолият) бўйича олинган мулк	**БТ**
016	Фойдаланиш ҳуқуқи бўйича олинган номоддий активлар	**БТ**

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 3
ГЛАВА 1. ВВЕДЕНИЕ В ДИСЦИПЛИНУ «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ» 5
1.1. Возникновение и развитие бухгалтерского учета 5
1.2. Хозяйственный учет, его виды и учетные измерители 6
1.3. Задачи и функции бухгалтерского учета 9
Глоссарий 11
Вопросы для самопроверки 12
ГЛАВА 2. ПРЕДМЕТ, МЕТОД И ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 13
2.1. Предмет (объекты) бухгалтерского учета 13
2.2. Метод бухгалтерского учета 15
2.3. Принципы бухгалтерского учета 19
2.4. Нормативное регулирование и организация бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов 22
Глоссарий 26
Вопросы для самопроверки 28
ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС 29
3.1. Понятие, структура, содержание и значение бухгалтерского баланса 29
3.2. Хозяйственные средства предприятия и их классификация 31
3.3. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций 33
Глоссарий 35
Вопросы для самопроверки 36
ГЛАВА 4. СИСТЕМА СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ 37
4.1. Счета бухгалтерского учета, их строение и классификация 37
4.2. Двойная запись и её контрольное значение 42
4.3. Счета синтетического и аналитического учета 46
4.4. Обобщение информации текущего бухгалтерского учета 48
4.5. План счетов бухгалтерского учета 50
Глоссарий 51
Вопросы для самопроверки 53
ГЛАВА 5. БИЗНЕС ПРОЦЕССЫ И ИХ УЧЕТ 54
5.1. Значение бизнес процессов 54
5.2. Учет процесса снабжения 57
5.3. Учет процесса производства 59
5.4. Учет процесса реализации 62
Глоссарий 65

Вопросы для самопроверки..... 66
ГЛАВА 6. ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ..... 67
6.1. Понятие, виды и реквизиты документов..... 67
6.2. Документооборот..... 71
6.3. Понятие об инвентаризации, её значение и виды 73
6.4. Порядок оформления результатов инвентаризации..... 76
Глоссарий 79
Вопросы для самопроверки..... 80
ГЛАВА 7. РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 81
7.1. Понятие о регистрах бухгалтерского учета, виды, порядок их ведения..... 81
7.2. Порядок исправления ошибочных записей в регистрах бухгалтерского учета..... 83
7.3. Формы бухгалтерского учета..... 84
Глоссарий 89
Вопросы для самопроверки..... 90
ГЛАВА 8. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ..... 92
8.1. Основные принципы организации учета денежных средств и расчетных операций. 92
8.2. Учет денежных средств в кассе 93
8.3. Учет денежных средств на расчетном счете..... 94
8.4. Учет денежных средств на валютном счете в банке 96
8.5. Учёт денежных средств в других счётах банка 98
8.6. Учет краткосрочных инвестиций..... 101
Глоссарий 106
Вопросы для самопроверки..... 107
ГЛАВА 9. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ..... 109
9.1. Задачи учета труда и заработной платы..... 109
9.2.Формы и системы оплаты труда..... 110
9.3. Документальное оформление расчетов оплаты труда 113
9.4. Синтетический и аналитический учет оплаты труда 115
9.5. Виды удержаний из заработной платы и их учет..... 117
Глоссарий 122
Вопросы для самопроверки..... 124
ГЛАВА 10. УЧЕТ ТОВАРНО - МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ .. 125
10.1. Задачи учета материалов и их классификация 125
10.2. Учет материалов и оценка в текущем учете 130
10.3. Учет поступления материалов и расчетов с поставщиками 132
10.4. Учет материалов на складе и в бухгалтерии..... 136
10.5. Учет расхода материалов по методам: FIFO, AVECO, LIFO 141

Глоссарий 147
Вопросы для самопроверки 149
ГЛАВА 11. УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ 150
11.1. Роль финансовых вложений при условиях рыночной экономики, задачи учета финансовых вложений 150
11.2. Ценные бумаги 158
11.3. Характерные свойства покупки акций, облигаций 161
11.4. Учет номинальной стоимости и покупной цены акций 162
11.5. Учет доходов от долгосрочных финансовых вложений 167
Глоссарий 172
Вопросы для самопроверки 172
ГЛАВА 12. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ 174
12.1. Понятие, классификация и задачи учета основных средств 174
12.2. Виды стоимости основных средств и порядок их оценки 177
12.3. Учет поступления основных средств 178
12.4. Учет выбытия основных средств 181
12.5. Порядок и способы начисления амортизации по основным средствам 188
12.6. Учет износа основных средств 190
Глоссарий 193
Вопросы для самопроверки 194
ГЛАВА 13. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ 196
13.1. Понятие и задачи нематериальных активов 196
13.2. Классификация и оценка нематериальных активов 198
13.3. Учет движения нематериальных активов 201
13.4. Порядок и способы начисления амортизации по нематериальным активам их учет 203
13.5. Особенности учета гудвилла 204
Глоссарий 205
Вопросы для самопроверки 206
ГЛАВА 14. ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА 207
14.1.Цели, функции и задачи управленческого учета 207
14.2. Виды классификаций затрат на производство 208
14.3. Методы оценки затрат в управленческом учете 210
14.4.Учет производственных затрат (себестоимости) 211
14.5.Принципы калькулирования, его объекты и методы 212
14.6.Методы калькулирования себестоимости продукции 214
Вопросы для самопроверки 217
ГЛАВА 15. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАТРАТ, ЗАТРАТ НА ОПЛАТУ ТРУДА И НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ 218
15.1. Учет материальных затрат 218

15.2. Учет затрат на оплату труда 223
15.3. Организация учета накладных расходов 230
Глоссарий 238
Вопросы для самопроверки 240
ГЛАВА 16. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЁ РЕАЛИЗАЦИИ 241
16.1. Сущность готовой продукции и задачи ее учета 241
16.2.Документальное оформление движения готовой продукции (работ, услуг) 243
16.3. Учет расходов на реализацию 246
16.4. Учет реализации готовой продукции и выявление финансовых результатов 247
Глоссарий 249
Вопросы для самопроверки 250
ГЛАВА 17. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА. 252
17.1. Понятие собственного капитала и правовые основы его формирования 252
17.2. Учет уставного капитала хозяйствующих субъектов 254
17.3.Учет резервного капитала 260
17.4.Учет нераспределенной (накопленной) прибыли 263
Глоссарий 269
Вопросы для самоконтроли 270
ГЛАВА 18. УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ 271
18.1.Понятие, сущность и значение долгосрочных обязательств 271
18.2.Учет задолженности поставщикам и подрядчикам и прочим кредиторам 273
18.3. Бухгалтерский учет налогов и других обязательных платежей . 277
18.4.Учет задолженности учредителям 279
18.5.Учет краткосрочных кредитов и займов 280
18.6.Учет задолженности разным кредиторам 281
Глоссарий 282
Вопросы для самопроверки 283
ГЛАВА 19. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ 284
19.1.Понятие и сущность финансовых результатов 284
19.2.Учет доходов 286
19.3.Учет расходов 289
19.4. Учет чрезвычайных событий 292
19.5. Учет использования прибыли для уплаты налогов и сборов 292
19.6.Учет конечного финансового результата 293
Глоссарий 294
Вопросы для самоконтроли 295

ГЛАВА 20. СОСТАВЛЕНИЕ И ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ 296
20.1. Цель и задачи финансовой отчетности 296
20.2. Порядок составления финансовой отчетности.....297
20.3. Предоставление финансовой отчетности.....318
Глоссарий 321
Вопросы для самопроверки 322
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 323

Р. Абдуллаев, Д. Рафеев, А. Ахмеджонов

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Учебное пособие

Редактор: З.Н. Бободустов
Корректировщик: Н. Эргашев

Учебное пособие представлен к публикации по решению Совета Самаркандского института экономики и сервиса (протокол № 4 от 27 ноября 2024 года)

5926 **ISBN:** 978-9910-702-38-9

Лицензия № 033337 (27.07.2022)
© Издательство ООО “STAP-SEL”,
Самарканд 2024.
Разрешено на печать 25.12.2024 г.

Распечатано 29.09.2024 г.
Формат бумаги 60x84 1/16., Бумага офсетная.
Гарнитура “Times New Roman”.
Печать офсетная. Усл. п. л. 22.5
Заказ № 0008A/25. Тираж 100 эк.

Распечатано в полиграфии
Самаркандского института
экономики и сервиса.
LICENSE № 025316
REESTR № X-119112
Адрес: г. Самарканд, ул. Шохруха 60.