МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

Р.Абдуллаев

ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

ТЕКСТЫ ЛЕКЦИЙ

для студентов, обучающихся по направлениям обучения: 5340100 «Финансы», «Банковское дело», «Страхавое дело»

Рассмотрено на заседании кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» «__» сентбря 2008 г. (протокол № 2)

С А М А Р К А Н Д – 2008

Р. Абдуллаев. Финансовый и управленческий учет. Тексты лекций.
Самарканд, Сам ИЭС, 2008 г.

В данный сборник объединены тексты лекций по основам бухгалтерского учета, которые составлены на основе действующей типовой программы, национальных стандартов бухгалтерского учета и нормативно-правовых документов.

Сборник рассчитан для студентов Высших учебных заведений, обучающихся в бакалавриатуре по направлениям обучения 5340600 «Финансы», 5340700 «Страховое дело», 5341300 «Банковское дело».

Текстами лекции могут пользоваться студенты, обучающиеся по другим направлениям обучения бакалавриатуры, слушатели магистратуры и факультета повышения квалификации.

Раздел IV «Управленческий учет» подготовлен совместно с ст. преподователем Амоновым А.А. (объем 3.0 п.л.)

Рецензенты:

Профессор Уразов К.Б. (Сам ИЭС)
Доц. Аликулов Б.А. (Сам СХИ)

Рассмотрены и утверждены на заседании НУМО
института и рекомендованы к печати
(протокол №_____ от_____2008 г.)

© Самаркандский институт Экономики и Сервиса 2008

РАЗДЕЛ I

Основы теории бухгалтерского учета

Введение

Экономика Республики все увереннее идет по пути рыночных отношений на основе систематического совершенствования законодательной базы для поэтапного перехода к рынку. Система общественных отношений, направленные на все большую открытость мировым экономическим и инвестиционным процессам создала благоприятные условия для дальнейшей трансформации бухгалтерского учета.

На базе происходящих позитивных изменений в экономике Республики возникает реальная возможность улучшения подготовки специалистов высокой квалификации в области экономики, среди которых, безусловно, займет система образования по направлению обучения «Бухгалтерский учет и аудит».

Бухгалтерский учет – как необходимое условие ведения хозяйственной деятельности возник в глубокой древности. Однако его значение в эффективном управлении хозяйствующих субъектов в новых условиях приобретает исключительное значение. Правильная организация бухгалтерского учета является важнейшим элементом повышения эффективности производства. Приведение системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики приобретает сегодня актуальное значение.

Разработанные и внедряемые в практику у нас в стране Национальных

стандартов бухгалтерского учета и Национальных стандартов аудита является решением поставленных задач Экономики Республики. Эти стандарты, опираясь на международные стандарты, всесторонне учитывают особенности национальной системы учета.

За прошедшие годы независимости в Республике существенно изменилась и система образования, где прочно укрепилась пятиступенчатая система обучения. В соответствии Национальной программой подготовки кадров в стране осуществлен переход на новый уровень подготовки кадров и в области бухгалтерского учета и аудита.

В предлагаемой для читателя сборник текстов лекций составлен на основе принятых в последние годы Законов и других нормативных документов, а также многолетнего опыта педагогической работы автора.

Первая серия сборника текстов лекций охватывает «Основы теории бухгалтерского учета», где освещены вопросы значения и места бухгалтерского учета в системе управления хозяйствующего субъекта и в народном хозяйстве. Здесь также освещены характеристики видов бухгалтерского учета, предмет, метод и способы ведения бухгалтерского учета в условиях автоматизированной системы обработки учетной информации.

Для удобства изучения студентами содержания курса в сборнике текстов лекций приведены значения опорных слов, тестовые вопросы для самопроверки, ряд таблиц и рисунков. В конце текстов лекций прилагается план счетов бухгалтерского учета, утвержденного Министерством Финансов РУз 09.09.2002 г. и зарегистрированного Министерством Юстиции РУз 23.10.2002 г., применение которого с 1 января 2004 г. является обязательным для всех субъектов хозяйствования и форм собственности.

ГЛАВА 1

Концептуальные основы бухгалтерского учета

1.1 Понятия о хозяйственном учете

Хозяйствующий субъект - это предприятие, которое создается в соответствии с законодательством в целях производства продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также в целях удовлетворения и получения дохода (прибыли). Организационно-правовые формы субъекта хозяйствования определены Законом «О предприятиях в Республике Узбекистан». Наиболее распространенными в настоящее время в республике организационно-правовых форм являются: государственные, акционерные общества закрытого и открытого типа, товарищества, общественные, семейные, фермерские (деканские) хозяйства и др., которые, как правило, ведут хозяйственную деятельность внутри страны. Однако, в ряде случаев на законодательной основе Республики им может быть предоставлено право самостоятельного ведения внешнеторговой деятельности.

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 продукции и ее себестоимость, а также определение результатов хозяйственной деятельности является **объектами бухгалтерского учета.**

В условиях рыночной экономики (которое приобретает все большее

значение в развитии общества), и особенно приватизации государственной собственности, активное участие иностранных инвесторов в экономике различных форм собственности появление таких новых понятий, как рынок ценных бумаг и других явлений вызвало серьезный интерес внутренних и внешних пользователей к **бухгалтерской информации**.

В этих условиях бухгалтерский учет должен стать действенным, активным средством, позволяющим максимально добиться роста отечественной экономики. Основное внимание при этом должно быть обращено на наиболее рациональное и эффективное использование хозяйственных ресурсов, устранение необоснованных расходов и потерь.

Для успешного решения поставленных задач, учет должен отвечать определенным требованиям, важнейшим из которых является объективное, точное и своевременное отражение финансово-хозяйственный деятельности предприятия.

Данные учета должны в простой, ясной и доступной для понимания инвесторами, акционерами форме характеризовать результаты предприятия. Это очень важное требование, так как инвесторы все в большей степени привлекаются к участию в управлении экономикой предприятия и в повышении его эффективности.

Следовательно, в условиях рыночной экономики бухгалтерский учет главным образом, обеспечивает сбор, обработку и передачу информации о деятельности предприятия заинтересованным сторонам для принятия управленческих решений о том, как инвестировать их капитал. В результате бухгалтерский учет приобретает исключительное значение в управлении хозяйственного субъекта, ибо рациональное ведение бухгалтерского учета обеспечивает руководство компаний достоверной информацией об эффективном управлении хозяйственной деятельностью. В противном

случае предприятие может оказаться в тяжелом финансовом состоянии.

Понятие о бухгалтерском учете появилось в Европе в 15 веке, когда термин "бухгалтерия" на немецком языке означал **buch**-книга, **halter**-держать или дословное его значение понимает, как держать книги. Поэтому работников занятых ведением книг называли **бухгалтер**.

Исторически бухгалтерский учет возник тысячу лет тому назад, из-за возникшей необходимости вести хозяйство без меры и счета, не учитывая полученные доходы и произведенных расходов.

В народнохозяйственном масштабе бухгалтерский учет является одним из трех видов хозяйственного учета, наряду со статистическим и оперативным учетом, которые составляют единый народнохозяйственный учет. Каждый из них отличается составом отражаемых процессов, областью применения, назначением и способами осуществления.

Статистический учет (статистика) применяется при изучении массовых социально-экономических явлений. С помощью этого учета получают обобщенные сведения о развитии народного хозяйства, его отраслей, использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов и т.д. В большинстве случаев статистический учет основывается на данных бухгалтерского и оперативного учета.

Статистический учет используется для изучения не только хозяйственных явлений, но и различных сторон общественной жизни. Поэтому данные статистического учета формируются также путем специальных обследований (перепись населения, единовременный учет наличия торговой сети и т.п.).

Оперативный (оперативно-технический) учет применяется для текущего руководства производственно-торговой деятельностью и для контроля за хозяйственными процессами в момент их осуществления или

сразу после их совершения. Он обеспечивает быстрое получение фактических данных о работе предприятия на отдельных участках. Например, получают оперативную информацию за день, пятидневку, декаду об объеме выпуска продукции собственного производства, выполнении плана товарооборота, плана поставок сырья и товаров и т.п. В оперативном учете используются все виды учетных измерителей, но наиболее часто применяются натуральные. Данные оперативного учета могут быть зафиксированы в документах или поступать по различным каналам связи (телефон, телефакс, электронная почта и т.п.)

На предприятии оперативным учетом, обычно, занимаются такие отделы как: снабжения, сбыта, транспортный, диспетчерский, отдел кадров и т.п.

В отличие от статистического и оперативного, бухгалтерский учет основан на сплошном и непрерывном наблюдении за хозяйственной деятельностью предприятия в целях получения необходимой информации для принятия управленческих решений. Он является строго системным. Бухгалтерский учет позволяет получить сведения о средствах предприятий и источников их образования, отражает хозяйственные процессы по движению материальных ценностей, выпуску продукции и ее реализации. Только с помощью бухгалтерского учета, возможно, определить доходы и расходы по производству и реализации продукции, исчислить конечный финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия.

Важнейшей особенностью бухгалтерского учета является документальная обоснованность хозяйственных операций. Ни одна бухгалтерская запись не может совершаться без подтверждения документами. В бухгалтерском учете применяются натуральные, трудовые и стоимостные измерители. Обязательное применение стоимостных

измерителей является отличительной чертой бухгалтерского учета.

Стоимостные измерители используют для отражения разнородных хозяйственных средств и процессов в едином обобщенном измерении. С помощью стоимостных (денежных) измерителей исчисляют объем товарооборота и выпуска продукции собственного производства, определяют общую величину средств предприятия и т.д. Стоимостные измерители применяют в сочетании с натуральными и трудовыми измерителями.

Натуральные измерители позволяют учитывать хозяйственные процессы и средства в их натуральном выражении – в мерах веса, длины, объема, площади. Использование тех или иных натуральных измерителей зависит от физических свойств учитываемых объектов. Натуральные измерители применяются для систематического наблюдения за состоянием и движением определенных видов ценностей.

Трудовые измерители служат для отражения в учете затрат труда, выраженных в единицах рабочего времени. Рабочее время измеряется в днях, часах, минутах. Трудовые измерители применяют в сочетании с натуральными, например, при определении производительности труда, учете выполнения норм выработки и т.д.

Необходимо отметить, что для всех видов учета обобщающим и однородным показателем является денежный измеритель, единицей которого является национальная валюта, т.е. сум.

С помощью денежного измерителя можно производить расчеты (вычисления) производственных затрат по выпуску продукции, их реализации, выполненных работ или оказанных услуг. При этом, конечно параллельно можно использовать трудовые и натуральные измерители. Денежный измеритель дает возможность обобщать общую сумму затрат

производства (работ и услуг). Таким образом, денежный измеритель имеет, прежде всего, **контрольное значение**.

1.2 Виды бухгалтерского учета, их взаимосвязь и отличительные способности.

Исходя из изложенных выше (в первом параграфе), можно определить, что **бухгалтерский учет** - это, прежде всего, информационная система, занимающая **сбором информации, ее обработкой и передачей финансовой информации о хозяйствующем субъекте,** для удовлетворения потребностей самых разнообразных пользователей. В условиях рыночной экономики, исходя из требований, к объему содержанию информации со стороны внешних и внутренних пользователей бухгалтерский учет выделяют как: финансовый и управленческий (производственный).

Целью **финансового учета** является обеспечение потребностей внешних пользователей, которые не входят в состав сотрудников предприятия. Задачей же **управленческого учета** является подготовка информации для внутренних пользователей, к числу которых можно отнести персонал и специалисты, осуществляющие управление хозяйствующим субъектом.

Следовательно, данные финансовой отчетности характеризующий, в основном, результаты хозяйственной деятельности предприятия и поэтому основными пользователями подобной информации финансовой отчетности являются внешние пользователи.

Управленческий учет расширяет финансовый учет и применяется, прежде всего, при внутренних операциях фирмы. Его цель - обеспечить

информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных целей.

К бухгалтерской информации, созданной и подготовленной для использования руководством, применяются другие правила, нежели к информации, предназначенных для внешних пользователей, не работающих непосредственно в фирме. Управленческий учет - это внутреннее дело каждого предприятия.

Общие и отличительные особенности финансового и управленческого учета приведены в таблице 1.

Комментируя характеристику финансового и управленческого учета, (приведенного в табл. 1.) можно сформулировать следующие основные отличия между ними:

1. Информации финансового учета разрабатываются и представляются внешним пользователям. За качество и содержание подготовленного отчета отвечает руководство фирмы. В тоже время отчеты управленского учета предназначены для внутренних пользователей и поэтому не представляются внешним пользователям. Иначе говоря, если информация финансового учета является открытой, то информация управленческого учета - закрытой. Такие сведения как: производственные планы, данные о реализации продукции, показатели себестоимость единицы продукции, бюджет доходов и расходов, инвестиционные планы должны находиться в строгой коммерческой тайне.

2. Финансовый учет ориентирован не только для внешних пользователей, но и для использования внутренними пользователями в процессе управления предприятиями, как правило, основные параметры финансового учета строго регламентированы.

Таблица 1.

характеристика	Финансовый учет	Управленческий учет
1	2	3
Пользователи информации	Внешние пользователи	Внутренние пользователи
Цели ведения Учета	Составление отчетности для внешних пользователей	Обеспечение информацией менеджеров
Обязательность ведения учета	Обязателен	Необязателен
Свобода выбора	Ограничен международными и национальными стандартами бухгалтерского учета	Не существует твердых ограничений, кроме соотношения расходов на улучшение управленческого решения
Временная ориентация единицы измерения	Ориентация на прошлое; первоначальная оценка; денежный измеритель	Ориентация на будущее;
Способ отражения учетной информации	Метод двойной записи	Любая полезная система
Периодичность составления отчетности	Год или квартал	Изменяется от одного часа до 10-15 лет
Степень точности информации	Более точная и объективная	Примерные, приблизительные оценки
Основные объекты учета	Организация в целом	Отдельные цехи, участки или проблема
Потенциальная ответственность	Постоянный риск появления ответственности перед внешними пользователями	Перед менеджерами и центрами ответственности

Поэтому главное назначение финансового учета - это обязательное составление периодической отчетности, для представления предприятием всем заинтересованным сторонам.

Управленческий учет предполагает охват учетной информации,

полезных с точки зрения эффективного управления предприятием. В этой связи целью управленческого учета является обеспечение необходимой информацией менеджеров специалистов, которые несут ответственность за определенные участки хозяйственной деятельности субъекта. И не случайно, что основные правила и нормы ведения управленческого учета определяются самими предприятиями.

3. Все хозяйствующие субъекты независимо от их форм собственности обязаны вести финансовый учет и предоставлять свою финансовую отчетность заинтересованным органам. Однако, для управленческого учета такое требование не является обязательным. Организация и ведение управленческого учета вытекает из внутренних потребностей предприятия, и он регулируется внутренними нормативными документами.

4. Порядок отражения хозяйственных операций, их оценка в финансовом учете обычно регламентируется стандартами, инструкциями и положениями. Между тем для управленческого учета присущ свободный выбор правил, т.е. нет твердых ограничений, ибо в конечном итоге основной смысл, его полезность, обеспечивающих эффективное принятие управленческих решений.

5. В финансовом учете и отчетности совершенные хозяйственные операции отражаются в денежной оценке (сум или долларах) по мере их совершения (т.е. на день совершения). Управленческий учет и процесс принятия решений часто прибегают к оценке операций, которые совершаются в будущем, например: объем выпуска и реализации продукции; конечный финансовый результат; инвестиции; "ноу-хау" и другие. При этом управленческий учет пользуется условными выражениями как: норма/час, чел./час, маш./час и т.п.

6. С точки зрения способа отражения учетной информации в

финансовом учете записи и подсчеты по всем счетам, включая остатки (сальдо) обобщают в Главной книге и, как результат, составляют финансовую отчетность в денежном (стоимостном) выражении. Информация в управленческом учете не обязательно отражать по системе двойной записи и обобщать в Главной книге.

7. По данным финансового учета периодически в установленные сроки составляется финансовая отчетность, хотя для управленческого учета каких-либо установленных сроков состановления отчетности не установлены, сроком составления отчетности для управленческого учета является момент возникновения необходимости в них (ежедневно, декадно, ежемесячно, ежеквартально, ну и конечно по итогам года).

8. По степени точности информации между финансовым и управленческим учетом имеются различия. Если финансовая отчетность составляется на основе уже совершенных хозяйственных операций, то управленческий учет имеет дело с операциями, совершаемые в будущем, и следовательно информация управленческого учета несут субъективный и вероятностный характер. Поэтому информация финансового учета легко поддаются проверки со стороны контролирующих органов, аудиторов. Что касается информации управленческого учета ввиду его специфики, проверка ее достоверности и объективности не представляется возможным, так как часто такая информация носит оперативный характер.

9. Характерными особенностями финансового учета является то, что финансовая отчетность составляется по предприятию в целом, где отражаются обобщенные показатели деятельности хозяйственного субъекта. В то же время управленческий учет чаще всего обобщает и раскрывает информацию раздельно по цехам, отделам, рабочим местам, подразделениям. Более того, у управленческого учета могут быть лишь

отдельные задачи (проблемы), или только отдельный вид деятельности компании. Иногда их называют центрами ответственности.

10. И в заключении необходимо отметить, что при обнаружении на предприятии существенных отклонений от принципов финансового учета и отчетности инвесторы, кредиторы и прочие заинтересованные стороны могут обратиться в суд, для доказательства вины предприятия в искажении информации, которые приведены в финансовой отчетности.

Что касается управленческого учета, то здесь объем и качество информации не обязательно должно соответствовать принципам учета, ибо они в большей части являются конфедициальными.

Несмотря на наличие множества различий между финансовым и управленческим учетом фактически на практике встречаются и ряд сходств. Прежде всего, следует отметить, что подавляющее большинство показателей финансового учета также находят отражение в управленческом учете. Ряд основных принципов финансового учета применимы и для управленческого учета. Надо иметь ввиду и то, что руководство и менеджеры предприятия не могут всегда руководствоваться исключительно субъективными мнениями и оценками.

Кроме того, данные оперативной информации, собранные в целях управленческого учета могут быть использованы для составления финансовых документов, так как сбор первичной информации осуществляется по единым правилам и порядкам.

В целом большое сходство между ними - это то, что данные финансового и управленческого учета равнозначно используются как для принятия управленческих решений, так и для разработки стратегических планов предприятий в целях занятия достойной Ниши на рынке.

И все же следует отметить, что наличие тесной взаимосвязи между

финансовым и управленческим учетом не дает возможности проводить между ними абсолютной, четкой границы.

1.3 Принципы бухгалтерского учета

Основополагающим положением бухгалтерского учета на любом этапе развития общества, на базе которого строгая система учета – является **принцип**.

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» основными принципами бухгалтерского учета является следующее:

-применение в бухгалтерском учете метода двойной записи;

-непрерывное ведение бухгалтерского учета;

-использование денежной оценки, средств и их источников;

-обеспечение достоверности информации;

-начисление

-предусмотрительность (осторожность) и ряд других.

Перечисленные принципы в более расширенном виде можно представить таким образом.

Применение метода **двойной записи** означает, что каждая хозяйственная операция предприятия отражается на счетах бухгалтерского учета дважды. Один раз в левой части одного счета и второй раз в правой части другого счета. Этот принцип обеспечивает равенство результатов хозяйственной деятельности предприятия.

Непрерывный принцип ведения бухгалтерского учета предполагает, что хозяйственные операции по мере их совершения фиксируются в первичных документах и отражаются в бухгалтерском учете непрерывно, до полного их завершения.

Денежная оценка представляет принцип, который является

универсальным показателем в качестве измерителя информации в учете и отчетности. Бухгалтерский учет в республике согласно НСБУ ведется в национальной валюте – сумах.

Принцип достоверности предполагает, что в бухгалтерской информации не может иметь место ошибок и неточностей. Она верно должна раскрывать суть информации. Каждая информация должна подтверждаться первичными документами, имеющую юридическую силу. Следует отметить то, что иногда информация может быть уместной, но недостоверной по существу, которая может привести к неправильному отражению факта совершения хозяйственных операций.

Принцип начисления означает, что доходы и расходы предприятия отражаются в бухгалтерском учете и ее финансовых отчетах по мере их возникновения. Это значит, что пользователи информации имеют возможность получать сведения не только об операциях, совершенных в прошлом с оплатой или получением денежных средств, но и обязательства по расходу денежных средств в будущем. В соответствии с НСБУ финансовые отчеты, кроме отчета о денежных потоках, составляются по **принципу начисления**. В результате на практике исключается применение **кассового метода**, согласно которого доходы признаются только в том случае, когда поступают деньги за товары, работы и услуги без предварительного начисления, т.е. момент отгрузки продукции (товара).

Принцип себестоимости является способом, который выражает оценку по первоначальной стоимости. При этом в учете затрат и для фиксации и за отражение в финансовых отчетах применяются денежные выражения. Данный принцип, чаще всего, применяется для учета текущих операций и явлений.

Непрерывный принцип ведения хозяйственной деятельности или

принцип продолжающейся деятельности гласит, что хозяйствующий субъект будет функционировать неограниченный период и не предполагается ***ликвидация бизнеса*** в ближайшем будущем.

Принцип осторожности (благоразумия) предполагает, что в учете и отчетности оценка активов не должна быть завышенной, а обязательства, наоборот, заниженной. Этот принцип позволяет отразить в бухгалтерском учете изменчивость рыночной ситуации и связанный с этим риск хозяйственной деятельности предприятия и его собственников. В результате принцип осторожности исключает возможность создания скрытых резервов, преднамеренное занижение, либо завышение активов и пассивов, что может привести к искажению финансовой отчетности и потери ее надежности.

Немаловажным принципом в условиях рыночной экономии является **принцип сопоставимости.** Это значит, что сведения о деятельности хозяйственного субъекта должны быть сравнимы с аналогичной информацией о деятельности других предприятий, а так же это должно дать возможность сопоставлять данные о деятельности предприятия за ряд отчетных периодов. Этот принцип дает основание для пользователей сопоставлять финансовую отчетность различных предприятий и оценить их финансовое состояние для принятия решений о возможности инвестировать конкретное предприятие. В этих условиях очень важно, что информация финансовой отчетности должна быть нейтральной, т.е. свободной от каких-либо искажений: отсутствие нейтральности информации может привести к принятию необъективного решения по отношению к данному хозяйственному субъекту.

Очень важным принципом бухгалтерского учета **является принцип соответствия доходов расходам отчетного периода**. Согласно принципу

соответствия расходы отчетного периода должны соответствовать полученным доходам данного отчетного периода. В случае же невозможности установления зависимости между отдельными видами расходов и доходов, расходы необходимо распределить между несколькими периодами по определенной системе распределения. Например, расходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов, амортизационные отчисления и т.п.

Принцип соответствия, так же как и принцип начисления обеспечивает процесс, согласно которому все доходы по мере их получения, а также расходы учитываются за один и тот же отчетный период. Наверное, не надо доказывать, что все поступления за реализацию продукции, выполненных работ, оказанных услуг и их себестоимость соответствующих 2004 г. не может быть учтены в 2005 году.

И, наконец, **принцип преобладания экономического содержания над формой** представляет собой то, что экономические события должны быть учтены и представлены соответственно с их сущностью и реальной действительностью, а не только с их юридической формой.

В современных условиях рыночной экономики бухгалтерский учет в системе управления занимает ответственное место. При этом бухгалтерский учет выполняет ряд функций, основными из них является: информационная; контрольная; обеспечение сохранности; аналитическая.

Важнейшим из перечисленных функций является **информационная функция**, которая с углублением рыночных отношений приобретает весьма актуальное значение, когда серьезно возрастает роль и значение своевременной и достоверной информации о состоянии и финансовом положении деятельности хозяйствующего субъекта.

Информация, полученная посредством бухгалтерского учета, является

источником для различных пользователей, которые на основе анализа полученной информации принимают управленческое решение.

Главное достоинство бухгалтерского учета является то, что в нем формируется и обобщается сведение о состоянии и движении имущества предприятия и источниках их образования, о хозяйственных процессах и достигших результатах. Наличие такой информации позволяет оперативному и статистическому учету в целях прогнозирования перспективы развития предприятия.

Особенности рыночной экономики предъявляет повышенные требования к бухгалтерской информации, которая без каких-либо сомнений должна быть своевременной, достоверной и объективной. Она должна быть эффективной для пользователей и высокого качества и в конечном итоге, информация бухгалтерского учета должна характеризовать финансовое состояние предприятия.

Контрольная функция бухгалтерского учета в условиях функционирования, различных форм собственности и расширения хозяйствующих субъектов еще более возрастает. На бухгалтерский учет возлагаются большие задачи по осуществлению эффективного контроля за использованием имуществ предприятия. Обеспечение контроля за выполнением намеченных программ развития и достижения высоких экономических показателей является главнейшей контрольной функцией бухгалтерского учета.

В результате бухгалтерский учет посредством сопоставления фактических показателей с данными установленных норм и нормативов может осуществить соответствующие коррективы.

На практике используются три вида контроля: предварительный, текущий и последующий.

Контроль, осуществляемый, при совершении хозяйственных операций и до принятия управленческих решений называется *предварительным контролем.* Всевозможные контракты, проекты, программы, сметные документации, бизнес-планы и др. являются объектами текущего контроля. На этапе предварительного контроля осуществляются действия, в результате которого можно предупредить совершения незаконных хозяйственных операций, удержать должностные лица от неразрешенных действий, обеспечить рациональное использование материальных и финансовых ресурсов, пресечь от составления неправильного оформления документов и т.п.

Под *текущим контролем* понимается совершение конкретных операций непосредственно при выполнении хозяйственных операций. При этом такой контроль преследует цель выявления отклонений от основных параметров ведения хозяйственной деятельности и нормативных показателей предприятия. В результате текущий контроль своевременно предупреждает пути возможного хищения и потери материальных и денежных средств.

Последующий контроль преследует цель проверки целесообразности и правомерности совершенных хозяйственных операций за конкретный период деятельности. Такой контроль обеспечивает выявление недостатков в работе должностных лиц, злоупотреблений и нарушений, что дает возможность мобилизовать внутренние ресурсы предприятия для дальнейшего улучшения его деятельности. Как обычно, органы внутреннего контроля осуществляют последующий контроль после совершения хозяйственных операций, используя при этом информацию первичных документов, учетных регистров (книг, журналов) и бухгалтерской отчетности.

Обеспечение сохранности собственности. Известно, что предприятия хозяйствующего субъекта независимо от их величины, мощности, специфики профиля располагают определенным набором имущественных ценностей. Их правильное и эффективное использование является одним из функций бухгалтерского учета. Наряду с этим одной из важнейших задач бухгалтерского учета также является обеспечение сохранности собственности предприятия, создание барьеров на пути возможного злоупотребления, хищения и нежелательных потерь. Само собой разумеющийся факт, что для достижения задач по сохранности на предприятии должны быть созданы необходимые условия: наличие весоизмерительных приборов, мерной тары, отвечающих техническим и санитарным условиям оборудованного складского помещения и другие.

Наличие сегодня на рынке разнообразных форм собственности значение функции сохранности приобретает исключительное значение, ибо рост числа собственников, инвесторов и особенно, зарубежных требует четкой организации бухгалтерского учета.

Обеспечение функции сохранности собственности достигается на предприятии путем проведения периодической инвентаризации ценностей и объективного отражения ее результатов в бухгалтерском учете.

Аналитическая функция, бухгалтерского учета выражается в том, что на основе объективных и достоверных данных учета проводится анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Анализ – это процесс последовательного изучения принятых решений с целью их улучшения. Аналитические показатели бухгалтерского учета, чаще всего, ложатся в основу перспективного планирования и регулирования хозяйственной деятельности. Анализ текущего финансового состояния предприятия позволяет оценить ее положение на данный момент.

Тесты для самопроверки

1. Какие виды бухгалтерского учета вы знаете?
    а) Аналитический и оперативный
    б) Финансовый и статистический
    в) Финансовый и управленческий
    г) Управленческий и технический
2. Финансовый учет – это:
    а) Строго не регламентированный (нерегулируемый учет)
    б) Статистический учет
    в) Строго регламентируемый (регулируемый) учет
    г) Не обязательный учет.
3. В Республике Узбекистан финансовый учет регулируется:
    а) Международными стандартами бухгалтерского учета
    б) Указами Президента
    в) Налоговым Кодексом
    г) Национальными Стандартами бухгалтерского учета.
4. Какие функции в управлении выполняет бухгалтерский учет:
    а) Административные и неадминистративные функции
    б) Выдача информации и контрольные
    в) Потребление информации и их контроль
    г) Проверка и контроль руководителя предприятия.
5. На каком уровне управления ведется бухгалтерский учет:
    а) На самом высоком уровне
    б) На самом низком уровне
    в) На любом уровне
    г) На среднем уровне.
6. Сведения о приходе и уходе отражается:

а) В оперативно-техническом учете

б) В статистическом учете

в) В управленческом учете

г) В финансовом учете.

7. Какой вид учета регламентирован в Республике Узбекистан:

а) Оперативно-технический учет

б) Инженерный учет

в) Управленческий учет

г) Финансовый учет.

8. Кто определяет принципы бухгалтерского учета?

а) Руководитель

б) Государство

в) Наблюдательный совет

г) Учредители.

9. Принципы учета – это:

а) Учет доходов и расходов, начиная с момента оплаты

б) Учет доходов и расходов, начиная с момента их совершения

в) Учет доходов и расходов на основе плана

г) Учет доходов и расходов по желанию руководителя.

10. Какой принцип считается нарушенным, если нет равенства актива и пассива баланса?

а) Принцип двойной записи

б) Принцип начисления

в) Принцип сопоставимости

г) Принцип соответствия доходов и расходов.

11. Бухгалтерская отчетность представлена на 10 дней позже срока.

Какой принцип учета нарушен?

а) Периодичности

б) Сопоставимости

в) Приоритетность содержания над формой

г) Своевременность.

12. Бухгалтер оплату за аренду за последующий период отразил в составе расходов периода. Какой принцип учета нарушен?

а) Периодичности

б) Сопоставимости

в) Приоритетность содержания над формой

г) Соответствия доходов и расходов.

ГЛАВА 2
Предмет и метод бухгалтерского учета

2.1 Предмет бухгалтерского учета

Организация и содержание бухгалтерского учета определяется характером деятельности хозяйствующих субъектов. В соответствии с Законом Республики Узбекистан все предприятия независимо от форм собственности и форм управления обязаны вести бухгалтерский учет. К числу их можно отнести предприятия производства, производственно – коммерческие, коммерческие, банки, страховые, научно – исследовательские, консультационные, общественные и некоммерческие организации, фонды, госучреждения, финансируемые из госбюджета, а также различные структуры типа объединения и ассоциации.

Предприятия, относящиеся к числу малых и микрофирм, а также лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица в соответствии с НСБУ № 20 «О порядке упрощенного ведения учета и составления отчетности субъектами малого предпринимательства» (утвержден министерством юстиции РУз 23 ноября 1999 г. № 87) могут вести бухгалтерский учет по упрощенной системе учета, отчетности и налогообложения.

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: имущество предприятия, его обязательства, собственный капитал, доходы и расходы, прибыль, убытки и хозяйственные операции, связанные с их движением. Исходя, из сказанного выше следует выделить три 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.

Основные характеристики объектов бухгалтерского учета раскрыты в НСБУ «Концептуальная основа для подготовки и представления финансовой отчетности».

Имущество предприятия, их состав и размещение. В процессе хозяйственной деятельности предприятий или хозяйствующих субъектов используются различные имущества, которые находятся в их распоряжении. Имущество, либо активы представляют собой разнообразный вид хозяйственных средств, при помощи которых осуществляют финансово-хозяйственную деятельность. Число, размер, вид хозяйственных средств, для каждого предприятия определяется исходя из характера и объема работы данного предприятия. Чем больше объем работ выполняет предприятие, тем больше у него должно быть хозяйственных средств.

Активы предприятия представляют собой определенный ресурс, отвечающий следующим требованиям:

а) они должны находиться в составе собственности;

б) для предприятия должны предоставлять определенную ценность;

в) они имеют некоторую стоимость и в обозримом будущем должны приносить предприятию выгоду.

В обобщенном виде имущество хозяйствующего субъекта с точки зрения состава и размещения можно подразделить на три группы: долгосрочные, текущие (оборотные) и отвлеченные (см. схему 1).

Долгосрочными активами называются имущества, у которых полезный срок службы рассчитан более одного года, в течение которого, будучи полезным, принесет предприятию определенный доход или экономическую выгоду.

В противоположность долгосрочным активам, *текущие (оборотные) активы* представляют такие имущества, которые используются менее одного года и в процессе производства потребляются полностью за каждый цикл, свою стоимость переносит на стоимость готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

К отвлеченным активам следует отнести изъятие из оборота средств в виде платежей в бюджет из прибыли в виде налогов, уплаты процентов за кредит, исчисление дивидендов за счет прибыли и т.п. к числу отвлеченных средств относятся такие убытки предприятия, которые представляют собой превышение расходов над доходами.

В состав долгосрочных активов в соответствии с НСБУ входят: *основные средства, нематериальные активы, капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения.*

Рисунок 1.

Группировка имущества предприятия по составу и размещению.



Основными средствами являются имущества, используемые на предприятии в качестве предмета труда в процессе производства, выполнении работ, оказании услуг, а также в целях управления предприятием в течение длительного периода времени. Отличительная особенность основных средств состоит в том, что они многократно участвуют, а процессе производства и управлении, длительное время сохраняют свою первоначальную форму. Их стоимость переносится на вновь созданный продукт или затраты предприятия постепенно, по мере их износа.

В соответствии с действующими нормативными документами по бухгалтерскому учету в состав основных средств входят: здания, сооружения и передаточные устройства; машины и оборудования; мебель и офисное оборудование; компьютерное оборудование и вычислительная техника; транспортные средства; рабочий и продуктивный скот; многолетние насаждения и другие.

Нематериальные активы хотя и сохраняют основные понятия основных средств, но в отличии от последних не имеют физического содержания. Их ценность заключается в долгосрочных правах или преимуществах, которые они дают владельцу. Наиболее распространенными нематериальными активами являются лицензии, авторские права, компьютерное программное обеспечение, право пользования землей, организационные расходы, торговые марки, товарные знаки и др.

Капитальные вложения. Затраты предприятия на строительство, приобретение основных средств и средства использованные на незавершенное строительство считаются капитальными вложениями. Следовательно, при строительстве здания, сооружения, средства

затраченные на строительство, до их сдачи в эксплуатацию и принятия в состав основных средств учитываются как капитальные вложения.

Долгосрочные финансовые вложения предприятия могут произвести на приобретение ценных бумаг (акций, облигаций и т.п.), которые предусматриваются использовать на срок более одного года. Аналогичные затраты производятся в целях вложения средств в деятельность других предприятий и приобретения права на получение ежегодного дохода в виде дивиденда.

Текущими (оборотными) активами являются такие активы, которые быстрее других превращаются в денежные средства для оплаты обязательств. Такие активы в теории и практике называются **ликвидными**

(быстро оборачиваемыми). К ним относятся: товарно-материальные запасы, расходы будущих периодов, счета к получению, денежные средства и прочие текущие активы.

К *товарно-материальным запасам (ТМЗ)* относятся запасы сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующие изделия, топливо, запасные части, строительные материалы, тара и тарные материалы, инвентарь, хозяйственные принадлежности и прочие материалы. Сюда же следует отнести незавершенное производство (как продукция, не прошедшая всех стадий производства), готовая продукция и товары.

Счета к получению, иначе говоря – это дебиторская задолжность различных юридических и физических лиц данному предприятию.

Денежные средства – это остаток наличных средств в кассе, на расчетном, валютном и других банковских счетах, включая депозиты до востребования.

Источники образования хозяйственных средств. Объектами бухгалтерского учета, как уже было отмечено выше, являются не только

само имущество предприятия и их размещение, но и источники их образования, возникновения, которые показывают, за счет каких средств они были приобретены. На практике чаще их называют **пассивом,** и подразделяют на источники собственных средств и источники заемных средств. Последние обычно понимаются как *обязательства* предприятия, в частности, перед кредиторами (заемадателями).

В бухгалтерском учете должны найти отражение не только состав и размещение имущества, но и показатели, рассматривающие источники образования и показывающие, за счет чего приобретены предприятием средства.

Источники собственных средств (собственный капитал) закреплены за предприятием на постоянное пользование и пополняются в процессе его хозяйственной деятельности.

Источники заемных средств поступают в распоряжение предприятия на определенный срок, по истечении которого они должны быть возвращены собственнику с процентом или без процента. Схема группировки пассивов предприятия приводится ниже (Рис.2)

Собственный капитал – это средства предприятия закрепленные за предприятием согласно учредительных документов на постоянное пользование. В соответствии с действующим законодательством эти средства могут пополняться за счет собственных средств и других источников.

Что касается заемных средств, то они поступают в распоряжение предприятия на определенный срок, а затем они должны будут возвращены собственнику. При этом они могут быть возвращены при определенных условиях с процентом или без процентов. Таким образом, у предприятия возникают *обязательство* использования этими заемными средствами на

определенных условиях и их возврата в установленные сроки. Пословица: *«Долг платежом красен»* - как раз уместен в учете обязательств.

Источники собственного капитала состоят из:

- уставного капитала;
- добавленного капитала;
- резервного капитала и прибыли.

Рисунок 2



Уставный капитал – является главным (исходным) источником образования имущества предприятия. Он образовывается за счет вкладов учредителей с целью создания и ведения хозяйственного субъекта. В качестве вклада в уставный капитал учредители могут внести: основные средства, нематериальные активы, сырье и материалы, различные имущества и денежные средства. Совокупность вкладов в уставный капитал отражается в учредительных документах и общая сумма фиксируется в *уставе предприятия*(поэтому и понятие уставный капитал). Размер уставного капитала при необходимости может быть изменен по решению учредителей с последующим внесением изменений в учредительные документы и перерегистрацией устава.

Добавленный капитал возникает в результате дополнительного выпуска акций и реализации их по цене, превышающей номинальную стоимость, как эмиссионный доход.

Резервный капитал создается за счет отчислений от прибыли в пределах, установленных законодательством и учредительными документами. Основная цель образования резервного капитала, выплата дивидендов учредителям в особых случаях и покрытие непредвиденных убытков и потерь. В состав резервного капитала также включается корректировки по переоценки имущества и стоимость безвозмездно полученного имущества от юридических и физических лиц.

Прибыль предприятия - это результат хозяйственной деятельности за отчетный период. При этом его доходы превышают над расходами. Таким образом, положительный финансовый результат и представляет собой **прибыль** предприятия.

Целевыми поступлениями является безвозмездные поступления в виде целевого финансирования со стороны правительства и других органов

(включая иностранных) в виде: грантов, субсидий, членских взносов и другие.

Резервы – это созданные за счет собственных ресурсов средства для предстоящих расходов и платежей. К ним можно отнести резерв по сомнительным долгам, резерв для равномерного включения предстоящих расходов по оплате отпусков, а также резерв для покрытия расходов на ремонт основных средств.

Источниками заемных средств (обязательств) являются кредиты банков, займы других предприятий и кредиторская задолжность. В целом обязательства предприятия образуют его *заемный капитал.*

В деятельности хозяйствующего субъекта, независимо от формы собственности, важную роль играют кредиты и займы банков, которые по срокам их использования могут быть долгосрочными и краткосрочными. Кредиты и займы представленные банками на срок до одного года называются *краткосрочными*, а кредиты и займы представленные на срок более одного года – *долгосрочным.*

Аналогично банковским кредитам и займам, задолжность предприятий разным кредиторам также могут быть краткосрочными.

Кредиторская задолжность представляет собой долги хозяйствующего субъекта другим юридическим или физическим лицам, которые, чаще всего возникают в результате временного разрыва между совершаемых операций и оплатой или окончательного расчета по ним. Например, между получением товарно-материальных ценностей, оказанием услуг и расчетом по этим операциям проходит определенный промежуток времени, за период которого хозяйствующий субъект пользуется средствами поставщиков, либо лиц оказавших услуги. Вот эта задолжность и есть *кредиторская задолжность.*

В состав кредиторской задолженности относятся также долги хозяйствующего субъекта своим покупателям, бюджету по налогам и сборам, органам социального страхования, перед своими работниками по оплате труда и другие.

Задолжность покупателям возникает в последствии получения предоплаты от покупателей за товары и услуги, но товар еще не отгружен либо услуги еще не оказаны.

Задолжность перед бюджетом по налогам и сборам образовывается в результате разрыва во времени между начислением налогов и их перечислении с расчетного счета (фактической оплатой). Аналогично этому возникает задолжность органам социального страхования в результате разрыва во времени между начислением и их оплатой.

Задолженность предприятия перед своими работниками по оплате труда возникают в результате того, что между временем начисления заработной платы и временем (датой) выдачи персоналу денег из кассы происходит разрыв. Например, начисленную заработную плату работникам в январе выплачивают в феврале.

2.2 Общая характеристика метода бухгалтерского учета

Организация и ведение бухгалтерского учета на предприятии независимо от форм собственности, специфики, величины основывается на использовании определенных процедур, приемов. *Система приемов и способов, на основе которых изучаются объекты бухгалтерского учета, называются его методами.*

В соответствии с требованиями Закона «О бухгалтерском учете» основными элементами метода бухгалтерского учета являются:

документация, инвентаризация, счета, двойная запись, оценка, калькуляция, баланс, отчетность.

Документация – представляет собой сплошную регистрацию объектов бухгалтерского учета в первичных документах. Это значит любая хозяйственная операция, совершаемая на предприятии, должна быть отражена в бухгалтерском учете посредством документов. При этом они должны быть проверены с точки зрения правильности оформления, объективности и законности совершаемых операций. В соответствии с действующими положениями, документы должны отражать сущность совершенной операции, ее количественную оценку и стоимостное выражение. Документы, после их соответствующего оформления считаются достоверными, при наличии в них подписей лиц, ответственных за совершенные хозяйственные операции.

Инвентаризацией называется способ проверки фактического состояния имущества (основных средств, товарно-материальных ценностей и др.) предприятия и сопоставление фактического наличия ценностей с показателями бухгалтерского учета. Основное назначение инвентаризации – это контроль за сохранностью ценностей и обеспечение достоверности показателей бухгалтерского учета. Сроки проведения инвентаризации определены нормативными документами. Однако обязательное проведение инвентаризации предусмотрено при смене материально-ответственных лиц, по требованию внешнего аудитора и при проведении следственных мероприятий.

Счета бухгалтерского учета используются в бухгалтерском учете, как способ непрерывного и систематического отражения хозяйственных операций. Счета бухгалтерского учета дают возможность систематизировать и группировать хозяйственные операции по их однородным экономическим

признакам. Кроме того на счетах накапливается текущая информация о состоянии хозяйственных средств, источников их образования и хозяйственных процессах.

Двойная запись – как метод бухгалтерского учета представляет собой способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Суть двойной записи заключается в том, что каждая хозяйственная операция в учете отражается на двух счетах одновременно на одну и тоже сумму.

Оценка – является способом денежного выражения имущества, источников его образования и хозяйственных процессов в целях накопления информации о соответствующих объектах бухгалтерского учета. При этом в целях сопоставимости активов имущества и их источников оценка их должна производиться по единым правилам, предусмотренным действующим законодательством.

При помощи калькуляции в бухгалтерском учете обобщаются затраты на производство и определяется себестоимость единицы готовой продукции, выполненных объемов работ, оказанных услуг. Для определения себестоимости произведенной продукции, выполненной работы и оказанной услуги следует накапливать за отчетный период все затраты (сырья, материалов, оплата труда, амортизация оборудования и другие), связанные с производством.

Бухгалтерский баланс – это способ группировки и отражения состава и размещения хозяйственных средств предприятия, а также источников образования и целевого назначения средств в денежном выражении на определенную дату (обычно на первое число квартала). Бухгалтерский учет обеспечивает взаимосвязь, с одной стороны, размещение и назначение средств предприятия, а с другой источников их образования. В этих целях

имущество предприятия показаны в балансе в разрезе двух групп. Первая группа отражает состав и размещение имущества, а вторая представляет размещение источников формирования имущества.

В результате две части баланса показывают одно и тоже имущество в различных группировках и поэтому они (имущество и их источники) между собой равны.

Отчетность – это способ обобщения итогов хозяйственной деятельности предприятия за определенный период (квартал, год). При этом надо иметь ввиду, что бухгалтерский баланс является основной, но не единственной формой отчета. Полную характеристику работы предприятия может дать *отчетность* как совокупность итоговых сведений о результатах финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта. Составление бухгалтерской отчетности производится по установленным министерством Финансов единым правилам и формам. Эти требования являются обязательными для всех предприятий, независимо от форм собственности и сферы деятельности.

Согласно законодательству бухгалтерская отчетность должна представляться различным органам, к числу которых относится: налоговая инспекция, банки, вышестоящие организации, статистические органы и различные пользователи информации.

2.3 Хозяйственные операции и хозяйственные процессы

Известно, что хозяйствующие субъекты в процессе своей деятельности совершают многочисленные хозяйственные операции и процессы, которые являются совокупностью хозяйственных операций.

Следовательно, объектами бухгалтерского учета, наряду с имуществами предприятия являются также хозяйственные операции и хозяйственные

процессы. Необходимо иметь ввиду, что в процессе совершения хозяйственной операция происходят изменения в составе имущества (активов), в составе источников ее образования (пассивов) или изменения происходят как в составе имущества, так и в составе источников (одновременно изменяются и активы и пассивы).

Для хозяйственных субъектов (предприятий) **хозяйственные процессы складываются из: процесса снабжения, процесса производства, процесса реализации продукции**. Выполнение этих процессов требует наличия у предприятия в определенном размере предметов труда (сырьё, материалы, топливо и др.), средств труда (станки, оборудования, хозяйственный инвентарь) и рабочей силы. Необходимые для производства предметов и средств труда предприятия приобретают у поставщиков или физических лиц. В результате этих операций предприятие имеет расходы по уплате поставщику стоимости товарно-материальных ценностей, а также затраты по погрузке, разгрузке, доставке и т.п. Поступившие ценности должны быть оприходованы с соблюдением всех правил их количественной и качественной приемки. Бухгалтерский учет должен обеспечить систематический контроль за ходом поступления ценностей, своевременным оприходованием их материально-ответственными лицами, правильностью расчетов с поставщиками и транспортными организациями. Все эти процессы представляют собой *процесс снабжения.*

На этапе *процесса производства*, сырье, материалы, топливо и др. направляются в производственные цехи, отделы, где осуществляется их обработка с целью изготовления (выпуска) готовой продукции. При этом рабочая сила используя средства труда, воздействует на предметы труда и придают им новый вид или свойства. Тоже самое происходит при выполнении определенной работы или оказании услуг. В процессе

производства используется рабочая сила и поэтому возникает необходимость производить расчеты по заработной плате, которые также являются объектами бухгалтерского учета.

В процессе реализации – готовая продукция подвергается дальнейшей обработке с целью ее реализации. Для этого выполняются ряд операций как: сортировка, упаковка, погрузка и доставка готовой продукции до покупателя. К расходам по реализации относятся также расходы по рекламе, оплате услуг брокеров, дилеров, а также по изучению рынка сбыта готовой продукции. В результате реализации продукции на расчетный счет предприятия поступают денежные средства (выручка от реализации), которые в последующем направляются для приобретения новых предметов и средств труда.

В ходе хозяйственных процессов образуются доходы за счет наценок по реализованной продукции. Они, как правило, должны превышать затраты по производству и реализации продукции и служить источником образования прибыли.

Таким образом, совершая непрерывный круговорот, хозяйственные средства переходят из сферы производства в сферу обращения и обратно, постоянно меняя свою форму. В ходе этих процессов происходит изменения величины средств и их источников.

Тесты для самопроверки.

1. Обеспечивающим объектом хозяйственной деятельности является:
   а) Технологический процесс
   б) Хозяйственные операции
   в) Хозяйственные процессы
   г) Хозяйственные активы

2. Что не входит в объект бухгалтерского учета:

а) Заработная плата

б) Транспорт

в) Технологические чертежи

г) Капитал

3. Что входит в объект бухгалтерского учета:

а) Собственный капитал

б) Цены на рынке

в) Технологические чертежи

г) Отношения между людьми.

4. Полученный в банке кредит на 2 года относится к:

а) К собственному капиталу

б) К текущему капиталу

в) К краткосрочным обязательствам

г) К долгосрочным обязательствам.

5. Оплата за подписку газеты на следующий год входит в:

а) Инвестицию капитала

б) Текущий актив

в) Текущее обязательство

г) Долгосрочное обязательство.

6. Резерв предстоящих расходов и платежей – это:

а) Инвестиция в капитал

б) Элемент текущего актива

в) Обязательства

г) Элемент собственного капитала.

7. Активы предприятия равны 50 млн. сумов, в т.ч. износ активов - 8 млн. сумов, текущее обязательство – 15 млн. сумов, долгосрочных активов – 10 млн. сумов. Определите размер собственного капитала.

а) 33 млн. сумов

б) 17 млн. сумов

в) 37 млн. сумов

г) 25 млн. сумов.

8. Что не входит в состав финансовой отчетности?

а) Баланс

б) Отчет о финансовых результатах

в) Отчет о труде

г) Отчет о движении денежных потоков.

9. Какой отчет из ниже перечисленных входит в состав финансовой отчетности?

а) Отчет о собственном капитале

б) Отчет по форме 5-труд

в) Отчет по форме 1-торговля

г) Отчет о кассовом обороте.

10. Кому из ниже перечисленных не представляется финансовая отчетность?

а) В налоговую инспекцию

б) В прокуратуру

в) В банк

г) Органам статистики.

ГЛАВА 3

Бухгалтерский баланс, счета и двойная запись

3.1 Понятие о бухгалтерском балансе

Для управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия необходимо располагать необходимой информацией о составе, размере, размещении хозяйственных средств, а также источниках их образования. Эти сведения можно получить посредством баланса, где они обычно представляются в обобщенном, сгруппированном виде на конец отчетного периода (как правило, на первое число месяца или квартала).

В народном хозяйстве широко используется балансовый метод составления материальных потребностей и возможностей их удовлетворения. Известны, например, балансы трудовых ресурсов, доходов и расходов, энергетические, топливные и др.

Особенно большое применение балансовый метод нашел в сфере учета, обеспечивая взаимосвязь, с одной стороны, размещения и назначения средств предприятия, а с другой – источников их образования. Бухгалтерский баланс составляется на основе итоговых квартальных данных по состоянию на первое число следующего за отчетным периодом.

Следовательно, бухгалтерский баланс является способом группировки и отражения состава и размещения хозяйственных средств предприятия или организации, а также источников образования и целевого назначения средств в денежном измерении на определенную дату.

Графически баланс представляет двустороннюю таблицу. Левая часть таблицы называется актив, правая – пассив. В активе баланса размещаются хозяйственные средства предприятия по их составу, в пассиве – источники образования и целевое назначение этих средств.

Актив и пассив баланса состоят из целого ряда статей, итоги по которым в связи с применением в учете способа двойной записи хозяйственных операций должны быть равны, что является обязательным условием правильности составления баланса. На основе анализа бухгалтерского баланса осуществляется руководство хозяйственно-финансовой деятельностью предприятия (организации). По данным баланса определяются финансовое положение предприятия, его платежеспособность, обеспеченность собственными оборотными средствами, их использование и размещение, наличие ссуд банка, скорость оборота средств и т.д.

Равенство баланса вытекает из следующего уравнения:

Активы = Обязательства (заемный капитал) + Собственный капитал.

Необходимо иметь ввиду, что приведенное уравнение составляет основу бухгалтерского учета, ибо, с одной стороны, активы представляют совокупную стоимость имущества хозяйствующего субъекта. С другой стороны обязательства или заемный капитал приводит к уменьшению активов, поскольку, кредиторская задолжность должна быть возвращена в установленный срок юридическим или физическим лицам. Что касается собственного капитала – это вклад в предприятие со стороны его собственников. При этом следует учесть то обстоятельство, когда предприятие рассчитается со своими кредиторами, вложенный капитал остается у собственника и будет принадлежать ему (предприятию). Отсюда выше приведенное уравнение можно представить иначе:

Собственный капитал = Активы – Обязательства.

Это означает то, что, по отношению собственного капитала применяется так называемый, остаточный принцип, так как кредиторы пользуются правом первоочередного иска на имущество. При этом следует иметь в виду, что в случае невыполнения своих обязательств кредиторы

имеют право взыскания долгов через судебное разбирательство. Что касается инвесторов, то они пользуются правом остаточного иска. В конечном итоге данное уравнение позволяет раскрыть величину активов предприятия и степень долгового участия кредиторов и собственников предприятия в составе его капитала. Следовательно, такое соотношение показывает финансовую устойчивость и стабильность предприятия.

Исходя из существующей практики, можно назвать различные виды балансов:

- *Вступительный баланс,* который составляется при образовании нового предприятия. Вступительный баланс составляется также при преобразовании действующего предприятия;
- *Периодический баланс,* представляет собой баланс, составленный каждый квартал (месяц);
- *Годовой баланс* – это часть финансовой отчетности предприятия, составленный по итогам работы за год;
- *Сводный баланс* – это объедение отдельных балансов в целом по министерству, концерну или корпорации;
- *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.
- *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* (от итал. – чистый), который появляется после исключения из баланса – брутто регулирующих статей, указанные выше.

В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета в Республике Узбекистан требуется составления баланса – нетто.

В настоящее время все хозяйствующие субъекты, осуществляющие предпринимательскую деятельность как юридические лица независимо от форм собственности, на основе действующих нормативных документов, должны составлять баланс по единой форме (см. табл. 1)

Как показывает таблица, баланс по вертикали состоит из разделов, а разделы из отдельных статей.

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

Статьи баланса представляют собой строки баланса, каждая из которых в свою очередь отражают один или несколько счетов. Поэтому в действующей форме баланса по каждой статье в скобках показывает порядковые номера соответствующих счетов (см. табл. 1)

Таблица 1.

Бухгалтерский баланс

Наименование показателей	**Код стр.**	**На начало отчетного года**	**На конец отчетного года**
1.	**2.**	**3.**	**4.**
Актив I . Долгосрочные активы			
Основные средства:			
По первоначальной стоимости (0100, 0300)	010		
Износ (0200)	011		

Остаточная стоимость	012		
И т.д. Итого по разделу 012+022+030+090+100+110+120	**130**		
Оборотные активы			
Товарно-материальные ценности всего. В том числе:	140		
Производственные запасы (1000, 1100, 1500, 1600)	150		
Незавершенное производство (2000, 2100, 2300, 2600, 2700)	160		
Готовая продукция (2800)	170		
Товары	180		
И т.д. **Дебиторы всего (220-310)**	210		
-В т.ч. просроченная дебиторская задолжность	211		
-Задолжность покупателей и заказчиков (4000, 4900)	220		
1.	**2.**	**3.**	**4.**
И т.д. **Денежные средства (330-360)**	320		
Денежные средства в кассе (5000)	330		
Денежные средства на расчетном счете (5700)	340		
Денежные средства в иностранной валюте (5200, 5300)	350		
Прочие денежные средства и эквиваленты (5500, 5600, 5700)	360		
И т.д. Итого по II разделу (140+190+200+210+320+370+380)	340		
Всего по активу баланса (130+390)	400		
Пассив I . Источники собственных средств			
Уставный капитал (8300)	410		
Добавленный капитал (8400)	420		
Резервный капитал (8500, 8840)	430		
И т.д. Итого по разделу I (410+470)	480		
Обязательства Долгосрочные обязательства всего (500-590)	490		
Долгосрочная задолжность поставщикам и подрядчикам	500		
И т.д. **Текущие обязательства всего (610-760)**	600		
Задолжность поставщикам и подрядчикам (6010,6020)	610		
Задолжность по платежам в бюджете (6400)	680		
И т.д. Итого по разделу II (490+600)	770		
Всего по пассиву баланса (480-770)	780		

*Руководитель*_____

*Главный бухгалтер*_____

3.2 Типы хозяйственных операций и их влияние на бухгалтерский баланс

В процессе деятельности систематически на предприятиях совершаются десятки различных хозяйственных операций, в результате которых происходят изменения в структуре имущества, в составе источников их образования, все они в конечном итоге образуют доходы и расходы предприятия и формируют финансовый результат.

Для нормального функционирования производственной деятельности необходимо систематически пополнять запасы сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и др., которые получают на склад, а затем по мере надобности передают в производство. На производстве из сырья и материалов выпускают готовую продукцию, которые реализуются покупателям, а вырученные денежные средства зачисляются на счет предприятия в банке. Далее предприятие за счет этих средств вновь приобретает новые партии материалов, производит выплату заработной платы своему персоналу, из производства поступает готовая продукция, которая реализуется покупателям. Таким образом, производственный цикл на предприятии постоянно повторяется в более качественном уровне, образуя расширенное воспроизводство.

Итак, из сказанного выше следует понимать, что любая хозяйственная операция, совершаемая на предприятии вносит соответствующие изменения в составе имущества и его источников образования. Ряд хозяйственных операций вносит одновременное изменение и в составе имущества и в составе источников образования имущества.

Независимо от содержания операций и вносимых изменений, при этом, равенство актива и пассива баланса всегда сохраняется.

С точки зрения влияния на бухгалтерский баланс хозяйственные операции следует объединять в четыре типа: (см. табл.2)

Таблица 2.

Типы	Содержание изменяющихся типов	Примеры изменяющихся типов	Алгоритм изменения типов
1-ый тип	Изменение происходит только в активе, при этом одна статья актива увеличивается, а другая уменьшается. В результате сумма баланса остается неизменной.	1. С расчетного счета в банке получены деньги в кассу. 2. Получена готовая продукция из производства.	А+Уа-УмА=П., где А – актив Уа – увеличивающийся актив УмА – уменьшающийся актив П – пассив
2-ой тип	Изменение происходит только в пассиве. При этом одна статья увеличивается, а другая уменьшается. В результате сумма баланса остается неизменной.	1. За счет прибыли образован резервный капитал. 2. Начислен подоходный налог по заработной плате. 3. За счет кредитов банка погашена задолжность поставщикам.	А=П+УП-УмП, где УП – увеличивающийся пассив УмП – уменьшающийся пассив
3-ий тип	Изменение происходит одновременно и в активе и в пассиве на одну и ту же сумму в сторону увеличения. Равенство баланса сохраняется.	1. На склад предприятия поступили товары от поставщиков. 2. Начислена заработная плата работнткам 3. Получен кредит из банка.	А+Уа=П+УП
4-ый тип	Изменение происходит одновременно и в активе и в пассиве в сторону уменьшения. Равенство баланса сохраняется.	1.Погашена задолженность перед бюджетом. 2.Выдана из кассы заработная плата работникам. 3.Погашена задолженность поставщикам	А-УмА=П-УмП

Изменения, происходящие в балансе, под влиянием хозяйственных операций рассмотрим на примере.

Представим себе, что предприятие АВС на начало отчетного периода имеет следующего содержания баланса (сокращенный вариант).

Таблица 3.

(в тыс. сум)

Актив		**Пассив**	
Состав средств	**Сумма**	**Источники средств**	**Сумма**
Основные средства	10000	Уставный капитал	13800
Производственные запасы	6500	Нераспределенная прибыль	3200
Касса	20	Задолженность поставщикам	1800
Расчетный счет	3500	Задолженность бюджету	1200
Дебиторы	280	Задолженность по оплате труда	300
Баланс	20300	Баланс	20300

П е р в а я о п е р а ц и я. В кассу предприятия получены деньги с расчетного счета в банке – 200 тыс. сумов. Данная операция приводит к изменению только внутри актива баланса. При этом остаток денежных средств в «Кассе» увеличится на 200 тыс. сумов, а на «Расчетном счете» остаток денежных средств в банке уменьшились на 200 тыс. сумов. Однако общая сумма баланса (валюта баланса) осталась неизменной в сумме 20300 тыс. сумов. В результате первой операции баланс будет выглядеть так: (см. табл.4)

Таблица 4.

(в тыс. Сум)

Актив		**Пассив**	
Состав средств	**Сумма**	**Источники средств**	**Сумма**
Основные средства	10000	Уставный капитал	13800
Производственные запасы	6500	Нераспределенная прибыль	3200
Касса (+200)	220	Задолженность	1800

		поставщикам	
Расчетный счет (-200)	3300	Задолженность бюджету	1200
Дебиторы	280	Задолженность по оплате труда	300
Баланс	20300	Баланс	20300

В т о р а я о п е р а ц и я. Напомним, что второй тип операций вносит изменения только внутри пассива баланса, сохраняя при этом равенство баланса. Например, за счет прибыли предприятия образован резервный капитал (соответствующее решение собрания учредителей имеется) в сумме 150 тыс. сумов. На основе данной операции в источниках образования средств предприятия происходит лишь внутреннее перемещение, а именно статья пассива «Нераспределенная прибыль» уменьшается на 150 тыс. сумов и в статье пассива. «Резервный капитал» появится сумма 150 тыс.сумов. Таким образом, вторая операция внося изменение в пассиве не изменяет общую сумму баланса – с валютой – 20300 тыс.сумов.

После второй операции общий вид баланса выглядит так:

Таблица 5.

(в тыс. Сум)

Актив		**Пассив**	
Состав средств	**Сумма**	**Источники средств**	**Сумма**
Основные средства	10000	Уставный капитал	13800
Производственные запасы	6500	Резервный капитал (+150)	150
Касса (+200)	220	Нераспределенная прибыль(-150)	3050
Расчетный счет (-200)	3300	Задолженность поставщикам	1800
Дебиторы	280	Задолженность бюджету	1200
		Задолженность по оплате труда	300
Баланс	20300	Баланс	20300

Т р е т ь я о п е р а ц и я относится к числу третьего типа, которая одновременно изменит состав средств и состав источников их образования

в сторону увеличения. Например, на склад предприятия поступили материалы для производства на 600 тыс. сумов. Согласно данной операции в активе баланса увеличится статья «Производственные запасы» на 600 тыс. сумов, а в пассиве увеличится статья «Задолженность поставщикам» на 600 тыс. сумов. При этом сумма баланса (валюта баланса) увеличится на 600 тыс. сумов, но равенство его сохраняется, и будет иметь следующий вид. (См. табл.6)

Таблица 6.

(в тыс. Сум)

Актив		**Пассив**	
Состав средств	**Сумма**	**Источники средств**	**Сумма**
Основные средства	10000	Уставный капитал	13800
Производственные запасы (+600)	7100	Резервный капитал	150
Касса	220	Нераспределенная прибыль	3050
Расчетный счет	3300	Задолжность поставщикам (+600)	2400
Дебиторы	280	Задолженность бюджету	1200
		Задолженность по оплате труда	300
Баланс	20900	Баланс	20900

Ч е т в е р т а я о п е р а ц и я. В целях погашения задолженности поставщикам с расчетного счета перечислены деньги за полученные материалы 600 тыс. сумов. Нам уже известно, что операции четвертого типа изменения в баланс вносит одновременно и в активе и в пассиве в сторону уменьшения валюты баланса. Следовательно, согласно четвертой хозяйственной операции в активе баланса по статье «Расчетный счет» произойдет уменьшение средств на 600 тыс. сумов, а в пассиве по статье «Задолженность поставщикам» произойдет уменьшение долга на 600 тыс. сумов. В результате валюта баланса изменится в сторону уменьшения при сохранении его равенства.

После четвертой операции баланс будет иметь вид (см.табл. 7)

Таким образом, сделаем вывод о том, что независимо от количества

хозяйственных операций все они могут быть отнесены в один из четырех типов изменения в балансе. При этом следует еще раз отметить, что при всех случаях равенство баланса, т.е. общая сумма (валюта) сохраняется.

Таблица 7.

(в тыс. сум)

Актив		**Пассив**	
Состав средств	**Сумма**	**Источники средств**	**Сумма**
Основные средства	10000	Уставный капитал	13800
Производственные запасы	7100	Резервный капитал	150
Касса	220	Нераспределенная прибыль	3050
Расчетный счет (-600)	2700	Задолжность поставщикам (-600)	1800
Дебиторы	280	Задолженность бюджету	1200
		Задолженность по оплате труда	300
Баланс	20300	Баланс	20300

3.3 Счета бухгалтерского учета и двойная запись.

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.

Для этой цели используют **счета** бухгалтерского учета, где группируются экономически однородные объекты учета. Сведения, получаемые из счетов, используются для текущего контроля движения средств, их источников, а также для контроля за их изменениями в процессе хозяйственной деятельности.

Следовательно, счета бухгалтерского учета представляют собой способ группировки, текущего контроля и отражения в денежной оценке

изменения хозяйственных средств, и их источников и хозяйственных процессов.

Учет каждого вида средств и совершаемых хозяйственных процессов ведется на отдельном счете. Например, учет движения наличных средств ведется на счете «Касса», а денежные средства предприятия находящиеся в банке, - на счете «Расчетный счет». Состояние расчетов с поставщиками отражаются на счете «Счета к оплате поставщикам и подрядчиком», состояние расчетов с рабочими и служащими отражается на счете «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.д.

Под влиянием хозяйственных операций объекты бухгалтерского учета увеличиваются или уменьшаются. Каждое изменение отражается на отдельном счете, в определенной стороне счета. Счета бухгалтерского учета графически представляют «**Т**» - образную форму, где на верхней части таблицы пишется наименование счета.

Левая сторона счета «**Т**» получила название *«дебет»*, что в переводе от латинского означает – должен, а правая сторона имеет название *«кредит»*, что в переводе от латинского означает – верит. Эти две стороны счета предназначены для отражения изменения объекта в части его увеличения или уменьшения.

Поскольку счета бухгалтерского учета отражают наличие средств и их движение, в них, прежде всего, записывается первоначальное состояние объекта, а затем его изменения. Увеличение отражается в одной, а уменьшение – в противоположенной стороне счета. Состояние объекта, показываемое на начало отчетного периода, называется начальным остатком, или *начальное сальдо*. Движение средств связано с изменением начального остатка. Поэтому после отражения всех изменений объекта учета на счете можно определить на любую дату его состояние, или остаток

на конец отчетного периода, - *конечное сальдо.* Отражение на счетах всех изменений объекта учета, как в сторону увеличения, так и уменьшения называется *оборотом*. Итоговые суммы оборотов, записанные в счетах в левой части, называются *дебетовым* оборотом, а в правой части счета – *кредитовым.*

В бухгалтерском учете различают соответственно счета хозяйственных средств, источников образования хозяйственных средств и счета хозяйственных процессов. В зависимости оттого, что учитывается на счетах – хозяйственные средства или их источники, они подразделяются на счета активные и пассивные.

Счета, отражающие хозяйственные средства, которые в балансе показываются в левой части – активе, называются *активными*. К активным счетам относятся, например, «Основные средства», «Материалы», «Товары», «Касса», «Расчетный счет» и др.

Пассивные счета отражают источники образования хозяйственных средств, которые в балансе показываются в правой части баланса – пассиве. Поэтому эти счета называются пассивными. К пассивным счетам, например, относятся «Уставный капитал», «Нераспределенная прибыль», «Расчеты с бюджетом по налогам» и т.д.

Начальный остаток у активных счетов показывается в дебете счета – *дебетовое сальдо,* а у счетов пассивных – в кредите счета – *кредитовое сальдо*. Увеличение размера объекта учета активных счетов отражается в дебете счета, а пассивных счетов – в кредите. И наоборот, уменьшение их в активных счетах отражается в кредите, а в счетах пассивных – в дебете.

Условно на счетах бухгалтерского учета указанные изменения можно представить в следующем виде:

Активный счет

Д	К
Сольдо на начало (Сн)	
Увеличение (+)	Уменьшение (-)
Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
Конечное сальдо (Ск)	

Пассивный счет

Д	К
	Сальдо на начало
Уменьшение (-)	Увеличение (+)
Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
	Конечное сальдо(Ск)

Для определения конечного дебетового сальдо активных счетов необходимо к дебетовому сальдо на начало периода прибавить обороты по дебету и вычесть обороты по кредиту счета:

Ск = Сн + Обд – Обк.

Конечный остаток (кредитовое сальдо пассивных счетов) равен сумме кредитового сальдо на начало периода и обороты по кредиту счета за вычетом оборота по дебету счета:

Ск = Сн + Обк – Обд.

Двойная запись на счетах – как элемент бухгалтерского учета.

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.*

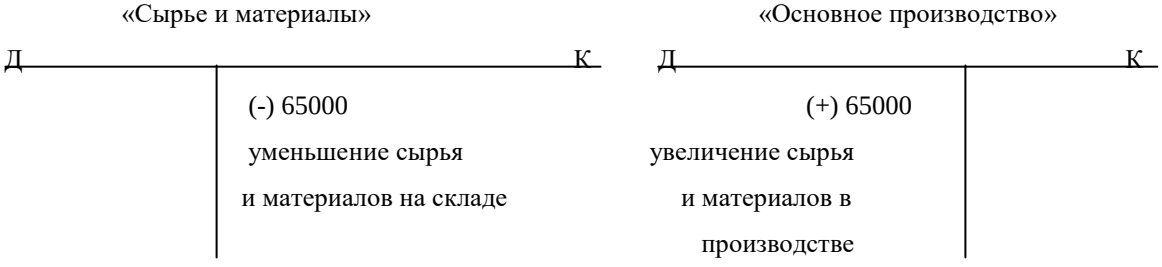
Двойная запись хозяйственной операции на счетах имеет исключительно важное значение. Она позволяет установить экономическую взаимосвязь объектов бухгалтерского учета, осуществить контроль за хозяйственно-финансовой деятельностью предприятия. Двойная запись необходима для отражения изменений средств и 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 счетов.

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 65000 сумов. В этом случае произошло уменьшение сырья и материалов и увеличение на ту же сумму расходов по производству. Оба эти счета являются активными. Поэтому 65000 сумов записываются в дебете счета «Основное производство» и кредите счета «Сырье и материалы».



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 125000 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	
(-125000) уменьшение прибыли	

Д «Резервный капитал» К	
	(+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 150000 сумов. Согласно данной операции увеличиваются остатки сырья и материалов на складе предприятия, и увеличиться задолженность предприятия поставщикам, поэтому 150000 сумов следует отражать по дебету счета «Сырья и материалов» и по кредиту «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

Д «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» К	
	(+) 150000 увеличение задолженности поставщикам

Д «Сырье и материалы» К	
(+) 150000 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 140000 сумов. Под влиянием данной операции уменьшается остаток денежных средств в банке и уменьшается задолженность поставщикам. Поэтому 140000 сумов следует отразить по

дебету счета «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и по кредиту счета «Расчетный счет» на 140000 сумов.

Д «Расчетный счет» К	
	(-) 140000 уменьшение остатка средств на расчетном счете банка

Д «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» К	
(-) 140000 уменьшение задолженности перед поставщиками	

Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета с указанием дебетуемых и кредитуемых счетов, а также суммы по ним называется *бухгалтерской записью.* Взаимосвязь счетов бухгалтерского учета, на которых отражается определенная хозяйственная операция, называется *корреспонденцией счетов.*

Хозяйственные операции учитываются на двух или более корреспондирующих между собой счетов. Поэтому различают *простые* и *сложные* бухгалтерские записи. Простыми называются те из них, когда дебетуется один и кредитуется другой счет. Сложные бухгалтерские записи имеют место в том случае, когда дебетуются два или несколько счетов, а кредитуются один или дебетуется один, а кредитуется два или несколько счетов.

П р и м е р. Со склада предприятия отпущены сырье и материалы на 98000 сумов, в том числе основному производству на 75000 сумов и вспомогательному производству на 23000 сумов. Данная хозяйственная операция записывается по дебету счета «Основное производство» - на 75000 сумов, также по дебету счета «Вспомогательное производство» - на 23000 сумов и по кредиту счета «Сырье и материалы» - на 98000 сумов.

Из сказанного выше следует вывод о том, что метод двойной записи

имеет большое контрольное значение, ибо одна и та же хозяйственная операция на одну и ту же сумму отражается на счетах дважды – т.е. по дебету одного счета и по кредиту другого счета. В результате этого достигается, как уже говорилось выше равенство баланса, так как в случае расхождения в итоговых суммах оборота по дебету и кредиту выявляется допущенная ошибка.

3.4. Синтетические и аналитические счета, их взаимосвязь.

Рациональное управление деятельностью хозяйствующих субъектов требует наличия необходимой объективной информации, представляющей не только обобщенные показатели, но и сведения различной деятельности. В этой связи для получения общих сведений о состоянии средств и их источников, а также для получения информации различают степени детализации, в бухгалтерском учете используются *синтетические и аналитические счета.*

Счета бухгалтерского учета, предназначенные для получения обобщенных показателей экономически однородных групп хозяйственных средств и источников их образования и совершаемых процессов называются *синтетическими*. К ним относятся счета для учета «Основных средств», «Нематериальных активов», «Материалов», «Счета к получению от покупателей и заказчиков», «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и т.д.

Например, наряду с данными об общих суммах: основных средств, задолженности поставщикам, задолженности покупателей, задолженности работникам и т.п., необходимо иметь сведения об объектах основных средств, информацию о каждом поставщике и покупателе, сумму задолженности каждому работнику. При этом следует иметь ввиду, что данные о материальных ценностях на счетах должны быть отражены не

только в денежном выражении (в суммах), но и в количественном выражении, то есть в натуральном измерении.

Поэтому счета, которые предусмотрены для учета детального раскрытия синтетических счетов и отражения отдельных видов хозяйственных средств, источников их образования и совершения процессов, называют *аналитическими.* Аналитические счета применяются в развитие синтетических счетов. Характерным для аналитических счетов является применение натуральных и стоимостных показателей.

Таким образом, *учет, организованный с помощью аналитических счетов, называется аналитическим.* Аналитический учет детализирует синтетический и имеет исключительно важное значение для оперативного управления предприятием. Именно данные аналитического учета дают полную характеристику имеющихся средств предприятия, способствуют принятию правильных управленческих решений.

В ряде случаев, когда предприятие располагает большим количеством номенклатуры объектов учета и для этого потребуется ведение большого количества аналитических счетов, следует применить промежуточную дополнительную группу аналитических счетов, которые называются *субсчетами.* Они предназначены для группировки однородных показателей аналитических счетов в пределах одного синтетического счета. Таким образом, аналитические счета и субсчета позволяют детализировать и конкретизировать информации, содержащие в синтетических счетах.

Взаимосвязь синтетических и аналитических счетов.

В бухгалтерском учете необходимым условием правильного ведения синтетического и аналитического учета является равенство их итогов. Итоговые данные аналитических счетов обязательно должны быть равны остатку по синтетическому счету, к которому они применяются.

Следовательно, синтетические и аналитические счета между собой тесно взаимосвязаны. Характерными особенностями взаимосвязи синтетических и аналитических счетов выражаются в следующем:

- для развития определенного синтетического счета и его детализации открываются аналитические счета;
- все аналитические счета должны соответствовать строению синтетического счета, т.е. если синтетический счет активный, то и открываемые счета должны быть активными или наоборот все аналитические счета, открываемые в разрезе пассивного синтетического счета также должны быть пассивными;
- сумма остатков и оборотов по всем аналитическим счетам должны быть равны остаткам и обороту соответствующего синтетического счета.
-

Взаимосвязь синтетического счета 0100 «Основные средства» с его субсчетами и аналитическими счетами приведены ниже (см. табл.8)

Таблица 8.

Синтетический счет	Субсчет	Аналитические счета
0100 «Основные средства»	0120 «Здания и сооружения»	Здание администрации, здание цеха, водозаборная башня и т.д.
	0130 «Машины и оборудования»	Токарный станок, сверлильный станок, оборудование для упаковок и т.д.
	0140 «Мебель и офисные принадлежности»	Кабинетный гарнитур, железный сейф и др.
	0150 «Компьютерное оборудование и вычислительная техника»	Компьютер №1 Компьютер №2 Компьютер №3

Следует отметить, на практике не по всем счетам ведутся аналитические счета. Например, по счетам 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютный счет внутри страны» и др., обычно аналитические счета не ведутся.

3.5 Классификация счетов бухгалтерского учета.

В соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета

(НСБУ) №21 используемые в настоящее время счета бухгалтерского учета классифицируются по следующим признакам (см. рис.1)

Согласно данным рисунка, счета бухгалтерского учета, прежде всего, 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.



Рис.1 Классификация счетов бухгалтерского учета.

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

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 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.

С точки зрения *уровня обобщения* счета бухгалтерского учета подразделяются на *синтетические и аналитические*, основные характеристики их приведены в начале третьей лекции.

3.6 План счетов бухгалтерского учета.

Единообразное отражение однородных хозяйственных операций каждым предприятием достигается применением единого плана счетов бухгалтерского учета. *План счетов* – это научно обоснованный перечень счетов бухгалтерского учета. Его роль, прежде всего, состоит в том, что он определяет методологию учета и отчетности для всех предприятий и организаций.

План счетов предусматривает их группировку на основании классификации счетов по экономическому содержанию, позволяющей отразить в учете все хозяйственные средства, источники их образования и хозяйственные процессы. В нем приводятся наименование и номер счетов, а также наименование и номер субсчетов, применяемых к некоторым синтетическим счетам и позволяющих по определенному однородному признаку сгруппировать данные аналитических счетов в пределах одного синтетического счета.

В настоящее время (с 1 января 2004 г.) все хозяйствующие субъекты независимо от форм собственности ведут бухгалтерский учет по Новому плану счетов, внедрение которого позволяет максимально приблизить методику ведения бухгалтерского учета на предприятиях республики к Международным стандартам и внедрить НСБУ.

Новый план счетов утвержден приказом Министерства Финансов Республики Узбекистан от 9 сентября 2002 г. как НСБУ №21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по их применению».

Действующий план счетов состоит из 5 частей и 9 разделов, из которых 1-8 разделы объединены счета в соответствии со схемой баланса, а 9-й раздел в соответствии со схемой отчета о финансовых результатах.

Особенностями Нового плана счетов является то, что предприятиям рекомендуется составлять собственный рабочий план счетов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности, который позволяет вести учет активов предприятия и источников их образования. Рабочий план счетов может иметь большее или меньшее количество счетов, но при этом выбранная группировка счетов должна обеспечить учет всех хозяйственных операций с

видом деятельности предприятия. Логическая нумерация, состоящих из 4-х разрядов обеспечит освоение и компьютеризацию бухгалтерского учета.

№ части и раздела	Наименование раздела
1.	**Долгосрочные активы**
0100-0999	Основные средства, нематериальные активы и др. долгосрочные активы
2.	**Текущие активы**
1000-2999	Товарно-материальные запасы.
3000-3999	Расходы будущего периода и отсроченные расходы – текущая часть.
4000-4999	
5000-5999	Денежные средства и прочие текущие активы.
3.	**Обязательства**
6000-6999	Текущие обязательства
7000-7999	Долгосрочные обязательства
4.	Собственный капитал
8000-8999	Капитал, прибыль и резервы.
5.	**Формирование и использование финансовых результатов**
9000-9999	Доходы и расходы

Тесты для самопроверки

1. Баланс – это

   а) Равенство актива и обязательств

   б) Равенство актива и собственного капитала

   в) Равенство с одной стороны активов и с другой - собственного капитала и обязательств на определенную дату

   г) Равенство дебиторской и кредиторской задолженностей.

2. Такое не может быть:

   а) Актив = Собственный капитал + Обязательства

   б) Актив = Собственный капитал – Обязательства

   в) Собственный капитал = Актив – Обязательства

   г) Обязательства = Разница между начисленными уплаченными платежами.

3. Полученный аванс от покупателей относятся к:

   а) Активам

   б) Собственному капиталу

   в) Обязательствам

   г) Ни к какому.

4. Когда Актив может быть равен сумме собственного капитала?

   а) Никогда

   б) На дату образования предприятия

   в) В день банкротства предприятия

   г) В день слияния предприятия с другим.

5. 1 раздел актива баланса равен 1 разделу пассива баланса:

   а) Всегда

   б) Никогда

   в) Иногда

   г) Возможно.

6. Баланс состоит из:

   а) Статей, счетов и разделов

   б) Разделов и статей

   в) Разделов и счетов

   г) Разделов и подразделов

7. В разделе I актива баланса отражаются:

   а) Собственный капитал

   б) Кредиторская задолженность

   в) Хозяйственные средства

   г) Прибыль.

8. В разделе I пассива баланса отражаются:

   а) Обязательства

б) Текущие активы

в) Долгосрочные активы

г) Источники собственных средств.

9. Счета выкупленные собственные акции – это:

а) Активный счет

б) Пассивный счет

в) Контрактивный счет

г) Контрпассивный счет.

10. Какие из ниже приведенных счетов не имеют конечного сальдо?

а) Счет кассы

б) Счет производство

в) Счета к оплате

г) Себестоимость реализованной продукции (работ и услуг).

11. Кто впервые обосновал систему двойной записи?

а) Бобожонов

б) Соколов

в) Леонтьев

г) Пачоли.

12. В дебете активного счета отражается:

а) Сальдо активов

б) Сальдо и увеличение активов

в) Увеличение активов

г) Уменьшение активов.

13. В кредите пассивного счета отражается:

а) Сальдо

б) Сальдо и увеличение пассива

в) Сальдо и уменьшение пассива

г) Сальдо на конец.

14. Двойная запись – это:

а) Отражение любой суммы в дебете одного счета

б) Отражение любой суммы в дебете одного и в кредите другого счета

в) Отражение любой суммы в кредите одного счета

г) Отражение любой суммы в балансе и в отчете.

15. В каких счетах не производится двойная запись?

а) В аналитических счетах

б) В синтетических счетах

в) В транзитных счетах

г) В забалансовых счетах.

ГЛАВА 4

Основы техники и организации бухгалтерского учета

4.1 Документация и организация документооборота

Для бухгалтерского учета обязательным является обоснование его записей документами. Документ – это письменное юридическое доказательство, дающее право на совершение хозяйственной операции или подтверждающее факт ее исполнения.

Особо велико значение документов для предварительного и последующего контроля за законностью хозяйственных операций, а также для более эффективного использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов предприятия. Документы являются письменным доказательством при рассмотрении исков и претензий в народных судах и арбитражах. Важную роль играют документы в контроле за сохранностью частной и коллективной собственности, не говоря о государственной. Прием и отпуск товарно-материальных ценностей и денежных средств, производимой на основании правильно оформленных документов, предотвращает возможность злоупотреблений.

В бухгалтерском учете применяются множество разнообразных документов. Их можно классифицировать по следующим признакам. (см. рис.1).

По *назначению* документы делятся на распорядительные, исполнительные, комбинированные и бухгалтерского учета (бухгалтерского оформления).

Распорядительные документы **содержат указания или право на совершение хозяйственных операций.** Это могут быть приказы,

требования на отпуск сырья и материалов, чеки на получение наличных денег с расчетного счета в банке, доверенности и др. эти документы, в основном

Рисунок 1.



Рис. 1. Классификация документов, используемых в бухгалтерском учете.

имеют значение для предварительного контроля за правильностью совершения хозяйственных операций и установления лиц, ответственных за выдачу и выполнение данного распоряжения.

Исполнительные документы отражают факт совершения хозяйственных операций и поэтому являются основанием для отражения ее в бухгалтерском учете. К ним относятся платежные требования, накладные, акты и др.

Документы бухгалтерского учета (бухгалтерского оформления) создаются учетными работниками, в целях подготовки операции,

предусмотренные в распорядительных и исполнительных документах и дальнейшего отражения в бухгалтерском учете. К ним относятся различные расчеты, ведомости, а также бухгалтерские проводки, содержащие указание, на каких счетах, и в какой сумме записать совершенную хозяйственную операцию.

Многие документы содержат признаки указанных выше двух и даже трех типов документов, поэтому они называются *комбинированными*. Например, расходный кассовый ордер содержит указание кассиру выдать наличные деньги, подтверждает факт их получения и после проставления шифров синтетических и аналитических счетов приобретает признаки документов бухгалтерского оформления. Документы распорядительные, исполнительные и бухгалтерского оформления дополняют друг друга, и в совокупности является оправдательными документами бухгалтерского учета.

По способу составления документы бывают первичными и сводными. *Первичные документы* отражают факт совершения отдельных хозяйственных операций. Это товарно-транспортные накладные, приходные и расходные кассовые ордера, акты и др. Сводные документы представляют обобщение первичных документов. К ним относятся товарные отчеты, отчеты кассира, авансовые отчеты и др. Наличие таких документов позволяют уменьшить количество записей в бухгалтерском учете, поскольку они в таких случаях производятся по итогам сводных документов.

По способу отражения операций документы делятся на разовые и накопительные. *Разовые* документы служат для отражения, как правило, одной операции: приходные и расходные ордеры, денежные чеки, товарно-транспортные накладные и др. 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.

По месту составления различают документы внутренние и внешние. *Внутренними* являются документы, составляемые и используемые только на данном предприятии. Внешние документы поступают от других предприятий, организаций и учреждений. К ним относятся товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, платежные требования, выписки банка с расчетного счета и др.

По методу составления документы могут быть составлены вручную и с помощью компьютера. При отсутствии компьютера или редко встречающихся документов, составляются вручную. Однако, при нынешних условиях оснащенности предприятия большинство документов составляются на компьютере.

Одним из направлений рационализации учета является разработка комбинированных, сводных и накопительных документов. К средствам дальнейшего совершенствования документов относится их унификация и стандартизация.

Под унификацией документов понимается то, что все предприятия однородные операции составляют по одной и той же типовой форме. Например, с 1 января 1998 года в Республике Узбекистан покупка и реализация товарно-материальных запасов оформляются по единой форме счета-фактуры. Аналогично этому все кассовые и банковские денежные операции оформляются типовыми унифицированными документами.

Стандартизация же документов представляет собой применение единого размера и формы для однородных документов. Приведенный выше

документ «счет-фактура» и ряд других может быть примером стандартизированного документа.

Все документы, предусмотренные для оформления факта хозяйственной операции, должны отвечать следующим требованиям:

1. документы должны содержать обязательные реквизиты, основными их которых является:

* наименование документа;

* порядковый номер документа;

* дата составления документа;

* наименование участников сторон, адреса, телефоны, банковские реквизиты, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);

* содержание хозяйственной операции;

* Ф.И.О руководителя и главного бухгалтера;

* основание для совершения операции (например, номер и дата доверенности);

2. Документ должен быть подписан (руководителем, главным бухгалтером и лицами ответственными за совершение операций и оформления документа).

3. Документ должен быть заверен печатью предприятия.

4. Документ не должен быть составлен карандашом.

5. Все экземпляры должны быть одинаковыми.

Документы, составленные с нарушением установленных правил считаются недействительными.

Современная компьютерная технология позволяет составлять документы с высоким качеством, со всеми реквизитами и повышает оперативность их обработки и хранения.

Сроки обработки документации и качество учета зависят от документооборота. **Документооборотом** называется движение документов 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 нахождения на каждой из них.

В условиях компьютерной технологии организация документооборота приобретает исключительно важное значение, ибо новая технология позволяет значительно ускорить документооборот в любой момент и на любом рабочем месте, оснащенное компьютерной техникой можно разыскать нужный документ.

В целях предотвращения возможных злоупотреблений, таких как, повторного использования документов ряд из документов следует погасить. Это значит, что такие документы после их оформления погашаются штампом: «Получено», «Оплачено», «Погашено» и т.п.

Одним из требований к организации бухгалтерского учета является обязательная проверка документов поступающих в бухгалтерию. Такие проверки производятся по существу, по форме и правильности арифметических расчетов. После, так называемой, *таксировки* документы группируются в определенном порядке.

Проверка документов *по существу* преследует цель выяснения совершенных хозяйственных операций с точки зрения их соответствия действующему законодательству и нормативным документам. Например, при проверке расчетов по заработной плате проверяют, прежде всего, соответствие данных расчетов законодательным документом (должностной оклад, ставки и расценки за единицу работ и т.д.).

По форме документы проверяются с целью определения правильности составления их требованиям заполнения в них всех реквизитов, четкости текста и цифр, а также наличия в них подписей лиц.

Арифметическая проверка, а также таксировка документов производится с целью определения правильности расчетов, подсчета общих итогов и денежной оценки хозяйственных операций.

Далее документы следует группировать по однородным признакам, а итоги их заносить в накопительные ведомости.

Обработка документов завершается путем записи корреспонденции счетов, которые проставляются обычно в самих документах или оформляются отдельно на бланке проводок.

Все документы после завершения обработки собираются в отдельные папки, либо подшиваются и передаются на хранение в архив предприятия для обеспечения их сохранности.

В соответствии с Законом РУз «О бухгалтерском учете» и законодательству об архивном деле, первичные документы, учетные регистры, бухгалтерские отчеты и балансы предприятий хранятся в течении определенных сроков в бухгалтерии предприятия, затем они либо уничтожаются, либо сдаются в государственный архив, соблюдая правила, предусмотренные в законодательстве об архивном деле.

Инвентаризация. Бухгалтерский учет призван постоянно, без исключения представлять точную информацию о составе и движении средств предприятия и их источников образования. Это значит, что данные документов непременно должны соответствовать данным фактического наличия. Между тем, в силу различных условий иногда могут появиться расхождения данных бухгалтерского учета с фактическими данными. Например, при хранении и реализации сыпучих товаров за счет

естественной убыли (распыление, улетучивание, усушка, утряска и т.д.). В результате пересортицы и неправильного взвешивания, злоупотреблений и хищений, а также из-за допущенных ошибок в документах может происходить разница между показателями бухгалтерского учета и фактическими данными по месту хранения.

Поэтому периодически возникает необходимость проверки фактического состояния материальных ценностей и сопоставление с данными бухгалтерского учета на определенную дату. Такая процедура называется **инвентаризацией**.

Национальным стандартом бухгалтерского учета (НСБУ) №19 «Организация и проведение инвентаризации», утвержденным МФ РУз 19.10.1999 г. определенны цели инвентаризации, правила ее проведения, порядок регулирования разниц и оформления результатов инвентаризации.

Таким образом, основные цели инвентаризации – это определение фактического наличия товарно-материальных ценностей, сравнение фактического их наличия с данными бухгалтерского учета, а также проверка правильности отражения в бухгалтерском учете обязательств (если это касается инвентаризации задолженностей у своих клиентов).

В соответствии с действующими нормативными документами в ряде случаев инвентаризация проводится в обязательном порядке:

- при смене материально-ответственных лиц;

- при переоценке основных средств и товарно-материальных запасов;

- при установлении фактов хищений и злоупотреблений, а также порче ценностей:

- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными ситуациями;

- при передачи имущества в аренду, выкупе, продаже, разгосударствлении и приватизации;

- при ликвидации (реорганизации) хозяйствующего субъекта.

4.2 Учетные регистры

Информация, содержащая в документах, после их проверки записывается по счетам синтетического и аналитического учета в регистры, которые представляют собой таблицы различной формы для записи в них признаков и показателей объектов бухгалтерского учета. Регистры используются для группировки однородных по своему экономическому содержанию операций, контроля за сохранностью документов и т.п.

Согласно записям в учетные регистры можно осуществить контроль за хозяйственной деятельностью предприятия, регулированием производства, последующего анализа их результатов и подготовки необходимых рекомендаций для руководства с целью принятия управленческих решений.

На основе первичных документов в учетных регистрах записывают их номера и краткое содержание операции. В целях сохранения, первичные документы прикладываются к учетным регистрам.

Основным назначением учетных регистров является то, что по их данным на предприятии составляется финансовая отчетность. Поэтому достоверность финансовой отчетности подтверждается данными учетных регистров, которые должны соответствовать показателям первичных документов.

Учетные регистры классифицируются по различным признакам (см. рис. 2.).

По характеру учетных записей учетные регистры могут быть хронологическими и систематическими.

Хронологические регистры предназначены для регистрации документов в календарной последовательности их составления или получения. Так, в хронологическом порядке в кассовой книге записывают приходные и расходные кассовые ордера, чем обеспечивается контроль за сохранностью и полнотой отражения.

Систематическим называют такие регистры, в которых однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции группируются по счетам синтетического и аналитического учета. В качестве такого регистра можно назвать Главную книгу, в которой систематизируются обороты по всем синтетическим счетам с указанием корреспондирующих счетов.

По объему содержания учетные регистры делятся на *синтетические и аналитические.*

В *синтетических регистрах* хозяйственные операции отражаются в обобщенном виде и только в денежном выражении. Записи в таких регистрах производятся без пояснительного текста на основе предварительно группированных однородных документов. Примером синтетических регистров являются Главная книга и журналы – ордера по некоторым счетам (см. рис.2).

Аналитическими являются такие регистры, которые конкретизируют показатели того или иного синтетического счета. В них содержатся сведения о содержании операции, дата ее совершения, ссылка на оправдательные документы. В регистрах аналитического учета товарно-материальных запасов, кроме того, указывают количество и цену. Аналитические регистры используются для контроля за наличием и движением каждого вида ценностей, состояния расчетов с каждым поставщиком, дебитором и кредитором.

По форме построения используются такие регистры как:

односторонние, двусторонние и шахматные.

К *односторонним* регистрам, прежде всего, относятся карточки учета товарно-материальных запасов, расчетов и прочих операций. Форма их построения имеют следующий вид.

Дата	Номер операции	Содержание операции	Приход, Сум	Расход, Сум	Остаток, Сум

Регистры *двусторонней* формы, строится, таким образом, когда на одной стороне (слева) производят записи по приходу, а справа – по расходу средств. Это сделано с точки зрения удобства подсчета оборотов по приходу и расходу, т.к. часто могут быть случаи несоответствия итогов по приходу и расходу. Форма двустороннего регистра выглядит так:

Приход				Расход			
Дата	№ операции	Содержание записи	Сумма, Сум	Дата	№ операции	Содержание записи	Сумма, Сум

Рисунок 2.



Рис. 2. Классификация учетных регистров

Шахматная форма регистра построена по принципу записей операций по дебету в горизонтальных рядах, а операций по кредиту в вертикальных колонках, которые представляют собой корреспонденцию счетов. Эта форма имеет следующий вид:

Дебет счетов	Кредит счетов						
	1000	2010	2810	2910	5110	6010	И т.д.
1000						50000	
2010	40000						
2810		250000					
5110							
6010					50000		
и т.д.							

По внешнему виду учетные регистры представляют собой форму карточек, книг, машинограмм и т.д.

Карточки представляют собой специально разграфленные таблицы. В отличие от книг они не сброшюрованы. Карточки изготавливают соответствующего формата, что позволяет их хранить в картотеке в определенной последовательности. Они используются, например, для пообъектного учета основных средств, аналитического учета сырья и материалов, товаров и др.

Книги представляют собой сброшюрованные учетные таблицы, специально разграфленные. Листы этих книг должны быть пронумерованы и переплетены. На последней странице книги главный (старший) бухгалтер заверяет своей подписью количество содержащихся в ней страниц. Применяют кассовые книги, книги по учету основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, Главные книги и др.

Отдельные (свободные) листы являются разновидностью карточек. Их размеры отличны от карточек. Хранятся они в специальных папках. Свободные листы используют для ведения накопительных ведомостей,

журналов-ордеров, широко применяют при использовании вычислительных машин.

Машинограммы – это учетные регистры составляемые (распечатываемые) с помощью компьютера. В условиях автоматизации бухгалтерского учета, практически все учетные регистры составляются на компьютере.

Исправление ошибок в учетных регистрах. Регистрация хозяйственных операций в учетных регистрах осуществляется в определенном порядке на основе предварительно обработанных документов. НСБУ предусматривают определенный порядок регистрации операций. Записи в учетных регистрах производятся вручную и с помощью компьютера.

Учетные регистры, как и документы должны вестись аккуратно, без помарок и подчисток. Записи в учетных регистрах должны быть обязательно проверены путем сопоставления данных синтетических и аналитических учетных регистров, так как их итоговые данные служат исходным материалом для составления отчетности. Обороты и остатки обязательно должны сверятся на 1-ое число каждого месяца независимо от их сверки в течении отчетного периода.

Применяется несколько способов проверки правильности сделанных записей. Например, сличают данные документов с записями в учетных регистрах сплошным или выборочным порядком, сверяют итоги по корреспондирующим счетам и т.д. О*шибки* должны быть исправлены до составления бухгалтерской отчетности. Существуют три способа исправления ошибок: корректурный, отрицательных чисел (красное сторно) и дополнительной записи.

Корректурный способ предполагает зачеркивание в документах или учетных регистрах неправильного текста или суммы и написание над зачеркнутыми правильного текста или суммы. Одновременно с зачеркиванием делается оговорка об исправлении, что подтверждается подписью работника, выявившего ошибку. Корректурный способ исправления ошибок применяют только в том случае, если ошибка обнаружена до составления бухгалтерского баланса и когда ее исправление не требует изменения указанной корреспонденции счетов.

Способ отрицательных чисел (красное сторно) заключается в том, что неправильная бухгалтерская запись аннулируется путем составления исправительной (сторнировочной) записи. Исправленная запись осуществляется красными чернилами или берется в рамку. При подсчете итогов сумма по ней вычитается.

Способом отрицательных чисел пользуются не только для исправления ошибок, но и при обычной записи, например в случае необходимости уменьшения суммы по ранее составленной корреспонденции счетов, отражения торговой скидки и наценки по реализованным товарам.

Способ дополнительной бухгалтерской записи применяют для исправления ошибок в тех случаях, когда первоначальная запись была сделана в меньшей сумме, чем требовалось. Дополнительная запись делается в той же корреспонденции счетов, в какой была отражена предыдущая сумма.

Исправление ошибок в учетных регистрах может производиться после подсчета итогов или до него. В случае обнаружения ошибки до подсчета итогов ошибочная запись зачеркивается, а правильная приводится над зачеркнутой строкой. Если ошибка обнаружена после подсчета итога по учетному регистру, но до внесения его в Главную книгу, то при журнально-

ордерной форме учета исправление делается в свободных графах или строках, размещенных после данной строки. Если ошибка обнаружена в учетном регистре после составления Главной книги, то исправление не допускается. На ошибочные записи составляются специальные справки, записи по которым на счетах бухгалтерского учета получают отражение в следующем месяце или заносятся в Главную книгу текущего месяца обособленно.

4.3 Формы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет ведется с применением различных учетных регистров, приемов и способов. Совокупность признаков построения учетных регистров, внешняя их форма, последовательность и техника записей в них, порядок сверки данных характеризуют определенную форму бухгалтерского учета. Под *формой бухгалтерского учета* принимается определенная система построения, порядок и способы записей в учетные регистры.

Основными признаками современных форм бухгалтерского учета являются ясность, простота, устранение дублирования в счетных записях с одновременным усилением контрольно-аналитических функций учета.

Хозяйствующие субъекты Республики Узбекистан в настоящее время применяют следующие формы бухгалтерского учета: упрощенная; мемориально-ордерная; журнально-ордерная; автоматизированная.

В целях создания благоприятных условий для ведения бухгалтерского учета и статистической отчетности в Законе Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» разрешено субъектам малого и частного предпринимательства вести бухгалтерский учет по упрощённой форме. (Статья 16).

В развитие Закона «О бухгалтерском учете» Национальным стандартом бухгалтерского учета НСБУ №20 определены порядок ведения учета и составления отчетности в субъектах малого предпринимательства.

К числу субъектов малого предпринимательства согласно действующему законодательству независимо от форм собственности относятся предприятия с численностью работников (пост.КМ РУз №439, от 11 октября 2003г.):

А. Микрофирмы

- в сфере производства до 20 человек;
- в сфере торговли до 5, в сфере услуг и других отраслей непроизводственной деятельности до 10 человек

Б. Малые предприятия

- в сфере промышленности, по видам деятельности от 50 до 100 человек;
- в строительстве, сельском хозяйстве и других производственных отраслях до 50 человек;
- в науке, научном обслуживании, розничной торговли и других отраслях непроизводственной сферы от 25 до 50 человек.

Микрофирмы и малые предприятия для ведения бухгалтерского учета все хозяйственные операции согласно первичных документов отражают в специальной упрощенной форме, которая называется реестром хозяйственных операций по следующей форме.

№	Дата	Название и номер документа	Содержание операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
					Дебет	Кредит

Малые предприятия, в которых производственный процесс или сферы услуг имеет сложный характер, могут вести бухгалтерский учет в несколько иной форме (ведомственная форма). Для этих предприятий НСБУ №20 рекомендовано вначале данные первичных документов регистрировать в ведомости учета соответствующих объектов. Эти формы приведены в приложениях НСБУ №20, а именно:

-ведомости учета (В-1);

-ведомости учета денежных средств (В-2);

-ведомости чистого дохода (В-11);

Схемы упрощенной формы бухгалтерского учета приведены в рис. 3.



Рис. 3. Упрощенная форма бухгалтерского учета.

Мемориально-ордерная форма представляет собой систему отражения данных первичных документов в мемориальных ордерах по мере совершения операций после предварительной группировки данных документов в накопительных ведомостях. Схема мемориально-ордерной формы приведено ниже (см. рис. 4.)

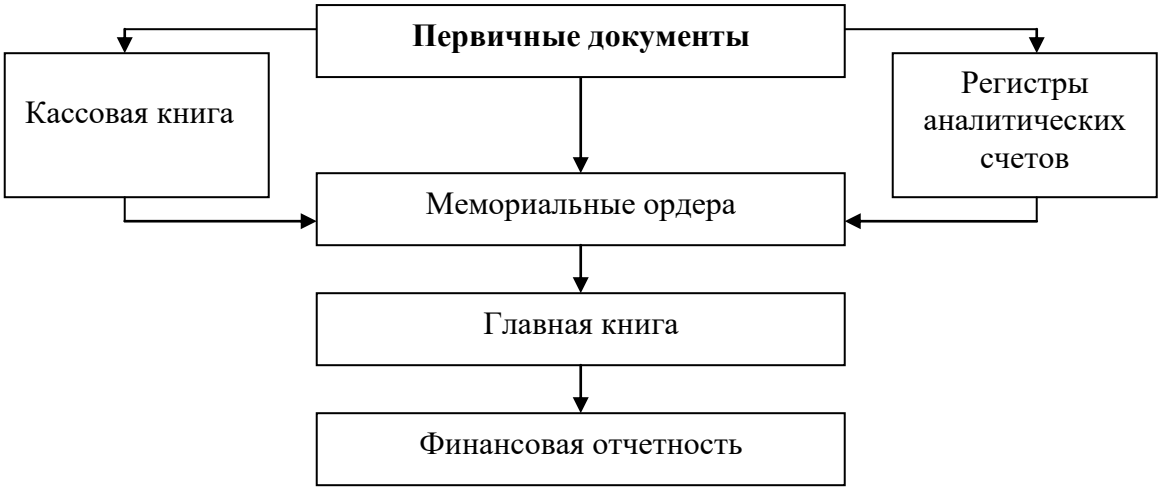


Рис. 4. Мемориально-ордерная форма.

Журнально-ордерная форма учета. Использование данной формы учета повышает достоверность учетных данных, улучшает его качество при одновременном упрощении учетных работ. Система учетных записей при этой форме дисциплинирует счетных работников, требует четкого распределения обязанностей между ними. Все это способствует повышению оперативности учета, сокращению сроков составления бухгалтерской отчетности.

Основными учетными регистрами при журнально-ордерной форме учета являются журналы-ордера.

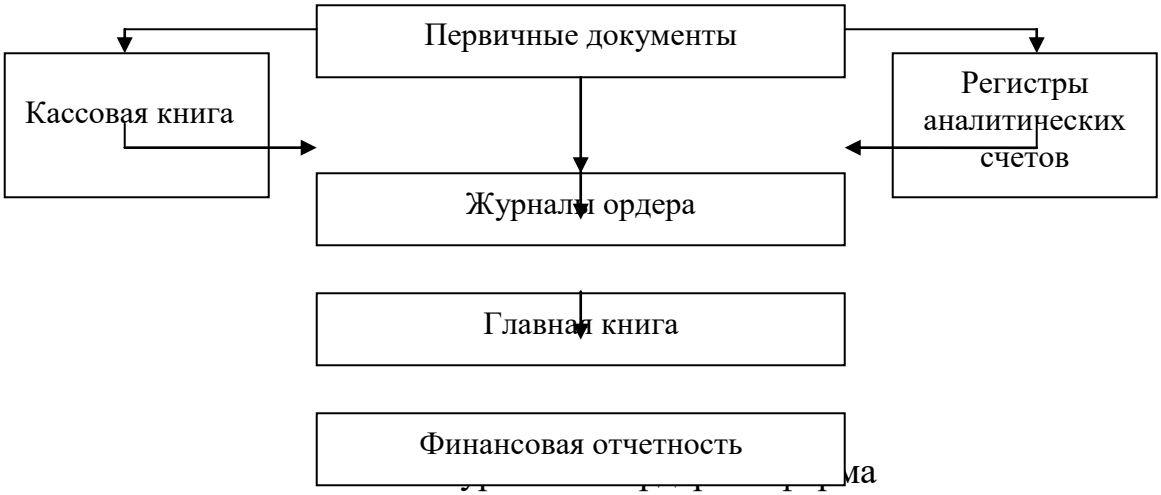
Для устранения дублирования записей журналы-ордера ведутся по кредитовому признаку. Это означает, что на каждый синтетический счет или на несколько счетов в зависимости от количества записей открывается журнальный ордер, в котором записи ведутся только по кредиту данного счета или группы счетов с указанием корреспондирующих счетов по дебету. Дебетовые же обороты по данному счету отражаются в тех журналах-ордерах, где будут записаны данные, корреспондирующие с дебетом этого счета.

При журнально-ордерной форме, как правило, в единой системе записи или в одном учетном регистре совмещаются синтетический и аналитический учет. Такое совмещение, а также одновременное ведение хронологической и систематической записей позволяют резко сократить их количество и отказаться от использования карточек аналитического учета. Составления оборотных ведомостей по аналитическим счетам для сверки с данными синтетического учета. Такие журналы-ордера совмещены с ведомостями по дебету счетов, в которых отражаются дебетовые обороты данного счета в корреспонденции с кредитом других счетов. Дебетовые ведомости используются как вспомогательные учетные регистры для контроля за хозяйственными операциями.

Журналы-ордера открываются ежемесячно с указанием в них сальдо на начало месяца по каждому синтетическому счету, а в некоторых и нарастающих итогов с начала года. В конце месяца кредитовый оборот и суммы по дебету счетов, корреспондирующих с кредитом счета каждого журнала-ордера, переносятся в Главную книгу.

Обороты по дебету синтетических счетов выявляются в Главной книге только после разноски в ней данных из всех журналов-ордеров, поскольку записи по дебету счетов отражены в корреспонденции с кредитом счетов разных журналов-ордеров. В Главной книге по каждому синтетическому счету определяется сальдо. На основании Главной книги составляется сальдовый баланс. Схема журнально-ордерной формы приведена в рис. 5.

Автоматизированная форма учета. Применение компьютерной технологии в бухгалтерском учете сегодня – это реальная действительность. Внедрение автоматизации обработки учетной информации позволяет



ма

автоматизировать процессы ввода в память компьютера, а также получения выходной информации. Исходная информация вводится в машину либо с периферийных устройств, находящихся в рабочих местах, либо фиксируются на бланках бухгалтерской документации.

Введенная в машину нормативно-справочная информация обрабатывается совместно с текущими данными, обеспечивая получение результатной информации для принятия управленческих решений. С помощью определенного классификатора хозяйственных операций, включающего код содержания операций и корреспондирующих счетов, введенная в память машины информация позволяет автоматически определять по каждому документу корреспонденцию счетов. Современные программные средства обеспечивают автоматическую запись, накапливание оборотов по дебету и кредиту синтетических и аналитических счетов и получение машинограмм. Схема автоматизированной формы учета приведена на рис. 6.

В результате значительного сокращения ручного труда ввода и обработки информации автоматизированная форма учета позволяет при наименьшей численности работников учетного аппарата в сокращенные

сроки можно получать необходимую информацию для руководства с целью принятия решений.



Рис. 6. Схема автоматизированной формы учета.

Следует отметить, что сбор, регистрация и обобщение информации при всех формах учета производится в определенной последовательности:

1. Определяется факт совершения хозяйственных операций с целью их сбора и обработки первичных документов.
2. Производятся регистрация операций в учетных регистрах и составляются бухгалтерские проводки.
3. Производится открытие счетов бухгалтерского учета, где отражаются сальдо на начало отчетного периода.

4. Производится разноска хозяйственных операций по счетам Главной книги и выполняется работа по подсчету оборотов и введение сальдо по счетам на конец отчетного периода.
5. Завершается основные этапы ведения бухгалтерского учета подготовкой финансовой отчетности.

4.4 Организация бухгалтерского учета. Учетная политика.

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» (статья 7), организация бухгалтерского учета и отчетности возложены непосредственно на руководителя предприятия. В частности, руководитель предприятия должен обеспечить:

-разработку систему внутреннего учета и отчетности;

-определение порядка контроля за хозяйственными операциями;

-полноту и точность бухгалтерского учета;

-единство учетной документации;

-подготовка финансовой отчетности для представления внешним пользователям;

-своеобразное ведение расчетов и их представление;

-определение лиц, имеющих право подписи;

-определение состава комиссии и сроков проведения инвентаризации активов предприятия, контроль за своевременностью их проведения.

Согласно Закону (статья 7) организация бухгалтерского учета на предприятии можно вести по одной из приведенных ниже форм, путем:

1. Организации специальной бухгалтерии во главе главного бухгалтера;
2. Приглашения бухгалтера на контрактной основе;

3. Передачи права ведения бухгалтерского учета специальной бухгалтерской (аудиторской) фирме на контрактной основе, либо передачи документации для обработки в центральную бухгалтерию своего объединения;
4. Самостоятельного ведения бухгалтерского учета самим руководителем предприятия.

Организация бухгалтерского учета по первой форме производится, прежде всего, в крупных предприятиях с большим объемом работы и численностью работников (завод, фабрика, компания, коллективное хозяйство, общественные организации и др.). При этой форме бухгалтерский учет ведется в отдельном подразделении предприятия – *бухгалтерии.*

Бухгалтерия свою работу ведет согласно «Положения о бухгалтерии предприятия», утвержденного руководством предприятия. В положении предусматриваются цели и задачи бухгалтерии, структурное построение, права, функциональные обязанности, ответственность работников каждого отдела бухгалтерии.

Руководство бухгалтерией осуществляет главный бухгалтер.

Главный бухгалтер назначается руководством предприятия для руководства учетной работой.

Права, обязанности и ответственность главного бухгалтера определены Положением. Главный бухгалтер является вторым лицом предприятия, после руководителя, имеющего право подписи в документах. Он наряду с руководителем предприятия несет ответственность перед законодательством и за допущенные недостатки и нарушения несет административную, финансовую и уголовную ответственность.

Структурное построение и иерархическое подчинение работников бухгалтерии приведен на рис. 7.

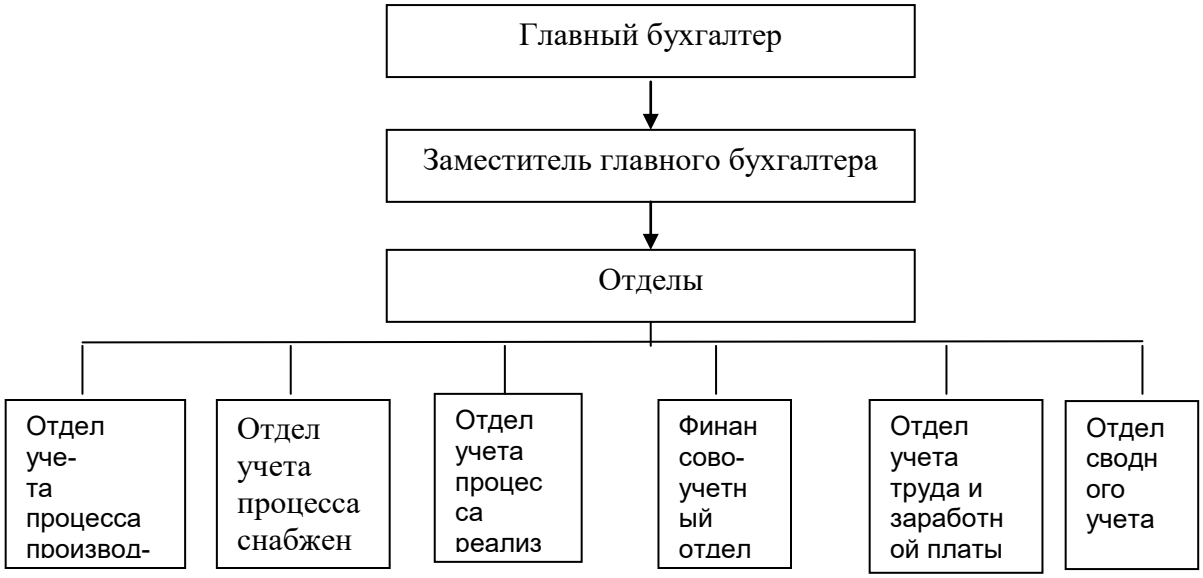


Рис. 7. Структурное построение бухгалтерии предприятия.

Вторая форма организации бухгалтерского учета относится к малым предприятиям бизнеса (фермеры, частные предприятия и др.). Здесь ввиду малого объема работы, ограниченного числа работников специальная бухгалтерия не создается. Но для ведения бухгалтерского учета приглашается на работу лицо (бухгалтер) на договорных основах. Согласно договора лицо принимается на работу как основной работник либо как совместитель. При этом бухгалтер в соответствии с законодательством пользуется правом главного бухгалтера, на него возлагаются обязательства и ответственность, вытекающие из его трудовой деятельности.

Организация бухгалтерского учета по *третьей форме* касается микрофирм и малых предприятий, где также не создаются специальные бухгалтерские группы. Эти организации ведение бухгалтерского учет на договорных основах могут поручить специализированным бухгалтерским (аудиторским) фирмам или централизованной бухгалтерии объединения или управления, в состав которого входят малые предприятия и микрофирмы.

В этих условиях за состояние и реальность данных бухгалтерского учета ответственность несут обе стороны.

Четвертая форма бухгалтерского учета касается частным предпринимателям, которые свои расчеты ведут самостоятельно. При таких формах ведения хозяйственного субъекта в документах подписывается руководитель и как главный бухгалтер и за состояние учета и отчетности перед Законом несет индивидуальную ответственность.

Учетная политика.

В Законе Республики Узбекистан законодательно закреплена обязанность руководителя обеспечить «систему внутреннего учета и отчетности на предприятии». В этой связи в рамках государственной программы перехода Узбекистана на международную практику учета в числе ряда национальных стандартов бухгалтерского учета был введен в действие НСБУ №1 «Учетная политика и финансовая отчетность».

В условиях рыночной экономики каждое предприятие (кроме государственных), выступая на рынке как самостоятельная хозяйственная единица вправе вести свою деятельность по всему усмотрению, т.е. иметь свою политику, как в области управления предприятием, так и в области бухгалтерского учета. Дело в том, что действующие национальные стандарты предполагают ведение учета по отдельным объектам учета различные варианты (методы) отражения в бухгалтерском учете одних и тех же операций (оценок).

Поэтому НСБУ №1 дает возможность предприятиям разработку и реализацию учетной политики связанные с практическим осуществлением бухгалтерского учета или методом его ведения.

Метод ведения бухгалтерского учета представляет собой совокупность приемов:

- первичного наблюдения (документация и инвентаризация);
- стоимостное изменение (оценка и калькуляция);
- текущая группировка (счета и двойная запись);
- итоговое обобщение (баланс и отчетность).

В действительности в деятельности каждого предприятия каждый из перечисленных методов (приемов) может применяться по-разному. Например, оценка товарно-материальных запасов может производиться либо по средней их себестоимости, либо по себестоимости первых покупок, либо другими способами; износ основных средств может быть рассчитан либо по средним нормативам амортизации или по ускоренным способам; для ведения учета используются различные счета и субсчета и т.д.

Следовательно, из числа допущенных стандартами способов ведения бухгалтерского учета на предприятии можно использовать те методы, которые не противоречат законодательству страны и наилучшим образом обеспечивают учетный процесс, а также формирование полной и достоверной картины имущественного и финансового положения предприятия. Естественно, при этом выбранный вариант учета должен соответствовать требованиям национального стандарта.

В целом учетная политика предприятия – это совокупность способов ведения бухгалтерского учета, которые наиболее полно отвечает специфическим условиям ведения хозяйственной деятельности. Иначе, хотя выбранный вариант учета является реализацией одного и того же метода бухгалтерского учета, в то же время будет отличаться на разных предприятиях.

Именно поэтому, представленная возможность выбора конкретных способов оценки, калькуляции, состава и порядка ведения счетов, особенности их использования – все это в целом составляет **степень свободы** предприятия по формированию учетной политики.

Учетная политика хозяйствующего субъекта формируется руководителем предприятия для того, чтобы финансовые показатели деятельности субъекта, представляемые в финансовой отчетности за разные годы были сопоставимы.

Учетная политика, которая предполагается вести на календарный год должна быть предварительно рассмотрена и одобрена соответствующим органом управления (решением учредителей или советом директоров), затем оформлена приказом руководителя. Для вновь создаваемых предприятий выбранная ими политика должна быть оформлена приказом руководителя не позднее чем через 90 дней со дня регистрации в органах власти.

Выбранный вариант учетной политики ведется в течение года без изменений. Всякие изменения в учетную политику могут быть внесены только с начала нового отчетного года.

Тесты для самопроверки.

1. Документ – это:
   а) Письменное свидетельство о совершении какого-либо факта или дающее право на совершение факта в будущем
   б) Информация , представляемая внешним пользователям
   в) Письменное доказательство о действиях
   г) Письменное разрешение на действие подчиненного.
2. Кто несет ответственность за организацию правильного документооборота?

а) Главный бухгалтер

б) Руководитель

в) Заместитель руководителя

г) Кассир.

3. Что из приведенных ниже не относится к обязательным реквизитам документа:

а) Наименование

б) Номер

в) Номер статьи баланса

г) Дата составления.

4. К какой группе документов относится платежное требование?

а) К подтверждающим

б) К распорядительным

в) К отражающим в бухгалтерском учете расчетов

г) К накопительным.

5. В течении года дважды поменялись МОЛ. Это не было связано с трудовым отпуском. Какой вид инвентаризации была проведена?

а) Плановая

б) Вне плана

в) Чрезвычайный

г) Обязательный.

6. О проведении инвентаризации МОЛ узнал за один день раньше. Какая особенность инвентаризации нарушена?

а) Этика

б) Внезапность

в) Особенности руководства

г) Родственные особенности.

7. Какая из приведенных ниже не относятся к формам бухгалтерского учета?
   а) Журнально-ордерная
   б) Мемориально-ордерная
   в) Книжно-журнальная
   г) Графическая.
8. Журналы-ордера ведутся:
   а) По дебетовому признаку
   б) По кредитовому признаку
   в) По любому признаку
   г) Без признаков.
9. Кто определяет форму ведения бухгалтерского учета?
   а) Государство
   б) Министерство финансов
   в) Налоговая инспекция
   г) Руководитель предприятия.
10. Частный предприниматель организует бухгалтерский учет путем:
   а) Приема на работу бухгалтера
   б) Заключение договора с аудиторской фирмой
   в) Ведет сам
   г) Создания специального отдела бухгалтерии.
11. Главный бухгалтер подчиняется:
   а) Руководителю предприятия
   б) Учредителю
   в) Акционерам
   г) Вышестоящей организации.
12. Малое предприятие для ведения бухгалтерского учета:

а) Организовывает бухгалтерию

б) Создает учетный отдел

в) Принимает бухгалтера на основе договора

г) Нет нужды в бухгалтере.

13. В бухгалтерском учете формы учета определяют регистры или регистры определяют формы?

а) Регистры определяют формы учета

б) Формы учета определяют регистры

в) Не определяют друг друга

г) Нет правильного ответа.

РАЗДЕЛ II

Учет долгосрочных и текущих активов

ГЛАВА 5

Учет основных средств

5.1 Задачи бухгалтерского учета основных средств

Задачи и основные принципы учета основных средств определены в НСБУ №5 «Основные средства», согласно которому основными средствами могут называться материальные активы предприятия, которые необходимы в целях их использования в процессе производства, выполнения работ или оказания услуг в течение длительного времени (более одного года).

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.

Материальные активы, используемые на предприятии в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, а также в целях осуществления административных и социально-культурных функций в течение длительного периода называются основными средствами.

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.

Материальные ценности, признающие основными средствами должны отвечать следующим требованиям:

а) они должны служить на предприятии более одного года;

б) их стоимость должны быть выше 50-ти кратного размера минимальной заработной платы за единицу (комплект).

Однако согласно нормативным документам руководитель предприятия имеет право установить на отчетный год меньший размер стоимости предметов для их учета в составе основных средств.

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.

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.

В бухгалтерском учете основные средства отражаются по первоначальной, остаточной, восстановительной, текущей и ликвидационной стоимости.

Первоначальная стоимость - это стоимость затрат по строительству объекта или приобретению основных средств, включая уплаченные налоги, а также затраты по доставке и монтажу и другие расходы, связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

Остаточная стоимость – это первоначальная стоимость основных средств за вычетом суммы накопленной амортизации. Основные средства в процессе использования изнашиваются, ветшают, устаревают, отчего их первоначальная стоимость уменьшаются.

Стоимость основных средств с течением времени может возрасти, например, в результате инфляции. Поэтому периодически возникает

необходимость переоценки основных средств и определить их **восстановительную стоимость**. Оценка основных средств в современных ценах есть восстановительная стоимость. В Республике Узбекистан переоценка основных средств, чаще производится решением правительства.

Текущая стоимость – это стоимость основных средств по действующим рыночным ценам на определенную дату или сумма, достаточная для приобретения активов или на которую актив может быть обменен.

Ликвидационная стоимость – предполагаемая сумма получаемых активов при ликвидации основных средств в конце ожидаемого срока полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарной объект. Таковыми считается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями.

5.2 Учет наличия и износа 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».

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 др.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.

Учет износа основных средств.

Основные средства в процессе эксплуатации изнашиваются, и их сумма постепенно в соответствии с установленными нормами амортизации включается в себестоимость продукции (работ, услуг).

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.

Амортизация начисляется, обычно, с первого месяца принятия на баланс конкретного объекта. Начисление амортизационных отчислений не прекращается в течение всего срока полезного использования соответствующего объекта. Исключением из данного правила является перевод его на консервацию на срок более трех месяцев или в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

По выбывшим основным средствам начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем их выбытия.

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. Для этого все основные средства объединены в следующие группы с годовой нормой амортизации в следующих размерах:

1 группа. *Здания, сооружения и строения* –5% .

2 группа. *Легковые автомобили, такси, автотракторная техника для использования на дорогах, специальные инструменты, инвентарь, и принадлежности; компьютеры, периферийные устройства и оборудование по обработке данных*-20%.

3 группа. *Подвижной состав автомобильного транспорта; грузовые автомобили, автобусы, специальные автомобили и автоприцепы; машины и оборудование для всех отраслей промышленности, литейного производства; кузнечно-прессовое оборудование; строительное оборудование; сельскохозяйственные машины и оборудование; мебель для офиса* – ***15%***

4 группа. *Амортизируемыеые активы, не включенные в другие группы,* - ***10%***

5 группа. *Железнодорожные, морские, речные и воздушные транспортные средства; силовые машины и оборудование; технологическое оборудование, турбинное оборудование; электродвигатели и дизель-генераторы. Устройства электропередачи и связи; трубопроводы* – ***8%***

Перечисленные нормы амортизации рассчитывается в процентах к первоначальной стоимости основных средств.

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 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;
- производственного метода пропорционально объему выполненных работ;
- метод уменьшающего остатка;
- метод суммы лет (кумулятивный метод).

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:

$$\frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Срок службы}} = \text{Годовая сумма амортизации}$$

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 – 76665 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.

Производственный (пропорционально объему) выполненных работ 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.

$$\frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Срок службы}} = \text{Годовая сумма амортизации}$$

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 уменьшающего остатка 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.

Выбранной метод начисления амортизации должен определяться учетной политикой предприятия.

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»

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.

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».

Основные типовые корреспонденции по учету износа основных средств приведены ниже:

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым в основном производстве	2010	0211-0299

2	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым во вспомогательных и общехозяйственных производствах	2310-2320	0211-0299
3	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым в некапитальных работах	2710-2790	0211-0299
4	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым для общепроизводственных целей	2510	0211-0299
5	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым в торговых организациях	9419	0211-0299
6	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, общеадминистративного назначения	9423	0211-0299
7	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым на: а) пусковых работах, предназначенных для производства новых видов изделий; б) обслуживании при освоении новых технологических процессов, не предназначенных для серийного или массового производства; в) подготовительных работах в добывающих отраслях.	9440	0211-0299
8	Ежемесячно начисляемая сумма износа (амортизации) по собственным ОС, используемым в обслуживающих производствах	9450	0211-0299
9	Начисление износа по рабочему скоту	2010	0270
10	Начисление износа (амортизации) многолетних насаждений в связи с уменьшением срока их использования	2010	0280
11	Начисление износа (амортизации) основных средств, переданных в текущую (краткосрочную) аренду	9439	0220-0291
12	Перевод суммы начисленного износа по полученным по договору финансового лизинга основным средствам, при их переходе по условиям договора лизинга или дополнительного соглашения сторон в состав собственных основных средств арендатора	0299	0211-0290
13	Списание фактического износа ОС, возвращаемых арендодателю по окончании	0299	0310

	срока договора финансового лизинга		
14	Индексация суммы износа вследствие: а) дооценки б) уценки	 8531 0211-0290	 0211-0290 8531

5.3 Учет поступления и выбытия основных средств

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.

Основные типовые корреспонденции операций по учету капитальных вложений приведены в следующей таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Согласно счета-фактуры поставщиков и подрядчиков отражаются услуги их по капитальному строительству	0810	6010-7010
2	Списывается стоимость оборудования, переданных в монтаж	0810	0710-0720
3	Зачисление в состав основных средств объектов, законченных строительством в эксплуатацию	0110-0190	0810
4	Приобретение основных средств по фактической себестоимости (первоначальная стоимость)	0110-0190	0820

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».

Типовые операции по учету поступления основных средств приведены ниже:

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Зачисление в состав основных средств объектов, законченных строительством и сданных в эксплуатацию	0110-0190	0810
2	Приобретение основных средств по фактической себестоимости (первоначальная стоимость)	0110-0190	0810
3	Зачисление в состав основных средств долгосрочно арендуемых объектов после окончания договора долгосрочной аренды	0110-0190	0310
4	Оприходование основных средств, внесенных учредителями в качестве вкладов (паев) в уставный капитал или поступивших в счет оплаты за акции	0110-0190	4610
5	Безвозмездное поступление основных средств	0110-0190	8530
6	Поступили основные средства от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ	0110-0190	6110,6120
7	Увеличение первоначальной стоимости основных средств, в связи с достройкой, дообуродованием, модернизацией, реконструкцией и другими качественными улучшениями	0110-0190	0890
8	Зачисление в состав основных средств затрат,	0111	0850

	связанных с благоустройством земли		
9	Зачисление в состав основных средств затрат, связанных с благоустройством основных средств полученных по долгосрочной аренды	0112	0860
10	Зачисление в состав основных средств рабочего и продуктивного скота	0170	0840
11	Переоценка основных средств: а) дооценки б) уценки	0110-0199 8510	8510 0110-0199
12	Списание первоначальной стоимости основных средств, в результате: ликвидации, реализации, безвозмездной передачи, передачи в уставный капитал в качестве вклада, передачи по договору долгосрочной аренды, выявление недостачи или потерь	9210	0110-0190
13	Выделены основные средства обособленным подразделениям	4110	0110-0190
14	Законсервированы основные средства в порядке, установленном законодательством	0199	0110-0190

Учет выбытия основных средств. Выбытие основных средств в 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 (образец 31). 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:

1. при списании первоначальной стоимости основных средств: дебет 9210 «Выбытие основных средств»

   кредит счетов учета основных средств (0100)

2. при списании накопленного износа основных средств:
   дебет счетов учета основных средств; (0200)
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
3. 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
4. при оприходовании стоимости полученных узлов, деталей, материалов, цветных и драгоценных материалов:
   дебет счетов учетов материалов (1000)
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
5. 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»
6. на сумму прибыли от ликвидации основных средств:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»
7. 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:

1. на сумму реализованной (продажной) стоимости основных средств:
   дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
2. в случае начисления налога на добавленную стоимость:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»
3. при списании первоначальной стоимости основных средств:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит счетов учета основных средств (0100)
4. при списании накопленного износа основных средств:
   дебет счетов учета износа основных средств (0200)
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
5. 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
6. 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»
7. на сумму прибыли от реализации основных средств:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»
8. 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:

1. при списании первоначальной стоимости основных средств: дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит счетов учета основных средств (0100)
2. при списании накопленного износа основных средств:
   дебет счетов учета основных средств; (0200)
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
3. 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»
4. 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
5. 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

6. 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

7. 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»

8. в случае начисления налога на добавленную стоимость:

   дебет 9210 «Выбытие основных средств»

   кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»

9. 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:

1. при списании первоначальной стоимости основных средств: дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит счетов учета основных средств (0100)
2. при списании накопленного износа основных средств:
   дебет счетов учета основных средств; (0200)
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
3. в случае начисления налога на добавленную стоимость:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»
4. 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»
5. на сумму прибыли от безвозмездной передачи основных средств:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»
6. 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:

1. 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»
2. В случае начисления налога на добавленную стоимость:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»
3. При списании первоначальной стоимости основных средств:
   дебет 9210 «Выбытие основных средств»
   кредит счетов учета основных средств (0100)
4. При списании накопленного износа основных средств:
   дебет счетов учета износа основных средств (0200)
   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
5. 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
6. 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»

7. 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:

1. 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
2. В случае начисления налога на добавленную стоимость:

   дебет 9210 «Выбытие основных средств»

   кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»
3. При списании первоначальной стоимости основных средств:

   Дебет 9210 «Выбытие основных средств»

   кредит счетов учета основных средств (0100)
4. При списании накопленного износа основных средств:

   дебет счетов учета износа основных средств (0200)

   кредит 9210 «Выбытие основных средств»
5. 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»
6. 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»
7. 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».

В обобщенном виде типовые корреспонденции по учету выбытия основных средств приводится ниже:

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отражена первоначальная стоимость выбывших объектов ОС (реализация, списание, безвозмездная передача)	9210	0110-0190
2	Списана с баланса лизингодателя первоначальная стоимость ОС (по финансовому лизингу)	9210	0110-0190
3	Передано оборудование в счет долевого участия в другое предприятие	9210	0110-0190
4	Отражен износ по выбывшим ОС	0210-0299	9210
5	Списаны услуги и расходы вспомогательных производств, связанные с выбытием ОС	9210	2310
6	Начислена оплата труда работников, участвующих в операциях по выбытию ОС	9210	6710
7	Произведено отчисление на социальное страхование и обеспечение по суммам оплаты работников, участвующих в операциях по выбытию ОС	9210	6520
8	Отражена задолженность прочим предприятиям за услуги, оказанные при выбытии ОС	9210	6890
9	Списаны доходы будущих периодов, образовавшиеся при сдаче объектов ОС в долгосрочную аренду (будущий доход арендодателя)	9210	6210, 7090
10	Отражена сумма арендных платежей к поступлению на полный срок долгосрочной аренды действующих объектов ОС(у арендодателя)	0920	9210
11	Оприходованы материалы, оставшиеся от выбытия ОС (по цене возможного использования)	1090	9210
12	Оприходованы материальные ценности, оставшиеся от ликвидации ОС, которые	1010	9210

	могут быть использованы как инвентарь		
13	Отражена выручка от выбытия ОС, поступившая в банк (по безналичным расчетам) за минусом НДС, акцизов и прочих отчислений от выручки	5110	9210

5.4 Учет ремонта основных средств

В целях поддержания основных средств в рабочем состоянии периодически требуется производить ремонт, своевременное проведение которого обеспечивает ритмичность работы объектов основных средств, в целом работы предприятия, сокращает возможные простои, а также увеличивает общий срок службы.

Материальные, трудовые и иные затраты, направленные на ремонт основных средств производственного характера относятся на себестоимость продукции. При производстве ремонта основных средств административного назначения соответствующие затраты относятся на расходы периода.

На практике обычно, ремонтные работы производят либо подрядным, либо хозяйственным способом. Требования к ремонту подрядным способом предполагает осуществление ремонта специализированными ремонтными организациями согласно договора. При этом отражение в бухгалтерском учете операций по ремонту основных средств происходит следующим образом:

На представленный счет подрядчиком на оплату:

дебет 2010 «Основное производство», либо

дебет 2510 «Общепроизводственные расходы», либо

дебет 9420 «Административные расходы».

кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

При оплате счета:

дебет 6010 «Счет к оплате поставщикам и подрядчикам»

кредит 5110 «Денежные средства в национальной валюте».

Производство ремонта основных средств хозяйственным способом осуществляется собственными силами предприятия. При этом, затраты на ремонт основных средств отражаются в бухгалтерском учете следующими проводками.

На сумму материальных затрат.

дебет 2010 «Основное производство», либо

дебет 9420 «Административные расходы»

кредит 1010 «Сырье и материалы».

На сумму начисленной заработной платы рабочим:

дебет 2010, 2510, 9420

кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

На сумму отчислений на социальное страхование:

дебет 2010, 2510, 9420

кредит 6520 «Платежи в государственные целевые фонды»

В связи с тем, что на практике, ремонтные работы могут производиться не равномерно в течение года и, следовательно, расходы по ремонту основных средств включаются в себестоимость продукции (работ и услуг) неравномерно некоторые предприятия (например, овощесушильные или сезонно работающие) могут образовывать резервы на ремонтный фонд. В целях равномерного включения в затраты расходов по ремонту основных средств эти предприятия самостоятельно устанавливают фиксированную

норму в процентах к первоначальной стоимости основных средств.

При формировании ремонтного фонда ежемесячно в бухгалтерском учете составляется проводка:

дебет 2010, 2510, 9420

кредит 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей», субсчет «Ремонтный фонд».

При производстве фактических работ по ремонту:

дебет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей», субсчет «Ремонтный фонд».

кредит 1010 «Сырье и материалы», либо

кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда», либо

кредит 6520 «Платежи в государственные целевые фонды».

Однако, если сумма резерва превышает фактически произведенные затраты на ремонт, в конце года эту разницу записывают методом красного сторно. Если же сумма резерва не покрывает фактические затраты, то эту разницу относят на счета для учета затрат.

Порядок создания резервного (ремонтного) фонда и его использования следует отразить в приказе об учетной политике предприятия.

5.5 Учет аренды основных средств

Арендная деятельность представляет собой нечто среднее между формой кредитования производства и инвестиционной деятельностью. Арендные платежи обычно обеспечивают арендодателю прибыль не ниже средней нормы на вложенный капитал, а для арендатора реальной становится возможность использовать дорогостоящее имущество без крупных единовременных денежных оттоков и выплачивать арендные

платежи по мере полученного прибыли от эксплуатации арендованного имущества.

В соответствии с НСБУ № 6 «Учет лизинга» аренда в целях бухгалтерского учета подразделяется на лизинг (финансовая аренда), долгосрочную аренду и краткосрочную аренду.

Долгосрочная аренда – это соглашение, по которому арендодатель передает арендатору имущество за плату во владение и использование или в пользование на срок более 12 месяцев.

Краткосрочная аренда – соглашение, по которому арендодатель передает арендатору имущество за плату во владение и использование на срок до 12 месяцев.

Арендная плата - может устанавливаться за все арендуемое имущество в совокупности или отдельно по каждой из его составных частей.

Субъектами **долгосрочной и краткосрочной аренды** является **арендодатель и арендатор.**

Арендодатель это собственник имущества или лицо, уполномоченное законодательством или собственником сдавать имущество в аренду. **Арендатор** – это юридическое или физическое лицо, получающее имущество в аренду в соответствии с договором аренды.

Арендные платежи - это сумма возмещения арендатором арендодателю всех или большей части затрат на приобретение объекта аренды.

Порядок ведения бухгалтерского учета арендных отношений регулируется НСБУ №6 «Учет лизинга», зарегистрирован министерством юстиции 22 июня 2004 г. № 1374.

Краткосрочная (текущая) аренда в бухгалтерском учете у арендатора и у арендодателя отражается следующим образом:

I. Учет краткосрочной аренды у арендатора

а) при получении в аренду основных средств:

дебет 001 «Арендованные основные средства»

б) при начислении арендной платы:

дебет 2010, 2310, 2510, 9420

кредит 6910 «Краткосрочная аренда к оплате»

в) при перечислении арендной платы:

дебет 6910 «Краткосрочная аренда к оплате»

кредит 5110 «Денежные средства в национальной валюте»

г) при возврате арендованного имущества арендодателю:

кредит 001 «Арендованные основные средства»

На практике возможны случаи, когда арендатор перечисляет арендную плату авансом за все последующее периоды. В этих условиях такая плата является как предоплаченная арендная плата и подлежит постепенному списанию на затраты.

При этом составляются следующие проводки:

а) на сумму перечисленной предоплаты арендодателю:

дебет 3110 «Предоплаченная аренда»

кредит 5110«Денежные средства в национальной валюте»

б) на сумму ежемесячного списания на расходы арендной платы:

дебет 2010,2310,2510,9420

кредит 3110 «Предоплаченная аренда»

II. Учет краткосрочной аренды у арендодателя

а) при передаче в текущую аренду

дебет 0100 « Основные средства, переданные в аренду»

кредит 0100 «Основные средства, находящиеся на балансе

предприятия»

б) при начислении арендной платы:

- на сумму арендной платы;

дебет 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде»

кредит 9350 «Доходы от краткосрочной аренды»

- на сумму НДС:

дебет 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде»

кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

В условиях, когда арендодатель получил арендную плату вперед, полученная плата учитывается как отсроченный доход, который в последующем равномерно списывается на доход соответствующего периода.

При этом:

На сумму полученной предоплаты:

дебет 5110 «Денежные средства в национальной валюте»

кредит 6230 «Прочие отсроченные доходы»

Далее ежемесячно в равной доле списывается причитающая сумма арендной платы:

дебет 6230 «Прочие отсроченные доходы»

кредит 9530 «Доходы от краткосрочной аренды».

Если арендодатель предоставляет в текущую аренду нежилые помещения, то он должен зарегистрировать договор аренды в управлении нежилых помещений при местных органах власти, которое определяет ставку арендной платы на 1кв.м. площади.

Долгосрочная аренда. Согласно НСБУ №6 «Учет лизинга» долгосрочная аренда характеризуется как *финансируемая аренда* или иначе

говоря *финансовый лизинг*. Такая аренда согласно контракту предусматривает существенный перенос всех рисков и выгод от арендодателя к арендатору. Для того, чтобы аренду отнести к финансируемому лизингу необходимо что бы:

- срок лизинга превышала 12 месяцев;
- право собственности по окончании срока аренды было передано от лизингодателя к лизингополучателю;
- в контракте было предусмотрена возможность выкупа основных средств лизингополучателем в период срока действия договора;
- отсроченная стоимость объектов лизинга должна соответствовать менее 20% их стоимости в начале срока лизинга;
- текущая стоимость платежей за весь срок лизинга должна превышать 90% стоимости объекта лизинга;
- текущая стоимость минимальных арендных платежей на момент вступления в силу лизингового контракта должна быть большой или равной объективной (справедливой) рыночной стоимости арендуемого объекта.

По основным средствам, переданным в долгосрочную аренду амортизационные отчисления производит лизингополучатель.

Учет операций долгосрочной аренды у арендодателя.

а) при оприходовании объектов основных средств, в том числе для передачи по долгосрочный аренде:

дебет счетов учета капитальных вложений (0800)

кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

б) для отражения финансовой аренды:

дебет 0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде»

дебет 4820 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»

кредит счетов по учету основных средств (0100)

в) при начислении процентного дохода по аренде основных средств:

дебет 4830 «Проценты к получению»

кредит 9520 «Доходы в виде процентов»

г) при получении арендной платы за первый год:

дебет 5110 «Денежные средства в национальной валюте»

кредит 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»

кредит 4830 «Проценты к получению»

Учет операций долгосрочной аренды у арендатора.

а) при отражении финансовой аренды на основе договора о лизинге:

дебет 0310 «Основные средства, полученные по договору лизинга

кредит 7910 «Долгосрочная аренда к оплате»

кредит счета 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть»

б) при отражении финансовой платы по аренде (начисление процентов) за первый год:

дебет 9610 «Расходы в виде процентов»

кредит 6920 «Начисленные проценты»

в) при перечислении арендной платы за первый год:

дебет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть»

дебет 6920 «Начисленные проценты»

кредит 5110 «Денежные средства в национальной валюте»

г) при начислении износа по арендованным основным средствам за первый год (прямолинейным методом):

дебет 2010 «Основное производство» или 2310, 2510, 9420

кредит счета 0299 «Износ основных средств, полученных по договору

долгосрочной аренды».

5.6 Учет переоценки и инвентаризации основных средств

Решением правительства исходя из требований рыночной экономики периодически в стране проводится переоценка основных средств, с целью определения справедливой их рыночной стоимости.

Ежегодная переоценка основных средств, как было установлено правительством, проводится до 1 февраля по состоянию на 1 января исходя из уровня цен в период проведения переоценки. Порядок проведения переоценки основных средств регламентирован Положением о порядке проведения ежегодной переоценки основных средств по состоянию на 1 января, утвержденным Министерством финансов 29 октября 2002г. №129.

Все основные средства, находящиеся в распоряжении предприятия включая и долгосрочно арендуемые, а также оборудование к установке и объекты незавершенного строительства подлежит переоценке.

Для переоценки основных средств в соответствии с Положением о порядке проведения ежегодной переоценки основных средств на предприятиях используют следующие методы.

1. **Метод прямой переоценки**. При применении данного метода пересчет стоимости отдельных объектов производится на основе документально подтвержденных рыночных цен на новые объекты, а именно: полученных в письменной форме от заводов-изготовителей, торгующих организаций, у государственных органов, публикуемые в средствах массовой информации и специальной литературы, а также отчета оценщика.

2. **Метод индексации первоначальной (восстановительной) стоимости.** Переоценка основных средств производится с применением индексов изменения стоимости основных средств, разрабатываемых

Госкомитетом РУз по статистике и официально публикуемых в средствах массовой информации.

Изменения стоимости основных средств в результате их переоценки в сторону увеличения или уменьшения в бухгалтерском учете отражения по дебету (кредиту) счетов учета основных средств с корреспонденцией со счетом учета резервного капитала, а именно:

При увеличении стоимости основных средств

дебет 0120-0199 «Основные средства»

кредит 8520 «Резервный капитал»

При уменьшении стоимости основных средств

дебет 8520 «Резервный капитал»

кредит 0120-0199 «Основные средства»

При переоценке основных средств сумма износа корректируется соответствующим образом, а именно:

Разница между суммой скорректированного износа и суммой износа, начисленного до переоценки отражается по кредиту (в случае превышения) и дебету (в случае уменьшения) счета «Износ основных средств» в корреспонденции со счетом учета резервного капитал.

Например: предприятие произвело переоценку копировального оборудования (ксерокс) стоимостью 1500 тыс.сум, рыночная цена которого составила 1800тыс.сум, износ начислен в сумме 300 тыс.сум. Превышение рыночной стоимости над первоначальной составило (1800-1500):1500х100=20%. Следовательно износ корректируется на сумму 300 тыс.сум х 20%:100=60 тыс.сум, при этом:

на сумму дооценки делается запись:

дебет 0190 «Прочие основные средства» – 300

кредит 8510 «Корректировка по переоценке активов»-300

на сумму корректировки износа:

дебет 8510 «Корректировка по переоценке активов» 60

кредит 0290 «Износ прочих основных средств» - 60

Инвентаризация основных средств. Порядок проведения инвентаризации основных средств и учет ее результатов регламентированы НСБУ №5 «Основные средств» и НСБУ №19 «Организация и проведение инвентаризации».

Целью инвентаризации основных средств является:

- выявление фактического наличия имуществ;
- сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;
- проверка полноты отражения в учете имуществ.

Независимо от места нахождения объектов основных средств хозяйствующего субъекта подлежат обязательной инвентаризации не реже одного раза в два года.

Проведение инвентаризации является обязательным:

- при переоценки основных средств;
- при смене материально-ответственных лиц (на день приёмки-передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) хозяйствующего субъекта.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах

бухгалтерского учета в них должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия основных средств против данных бухгалтерского учета регулируются путем:

- оприходования излишне оказавших имуществ в пользу хозяйствующего субъекта;

- отнесения на виновного лица, с последующим взысканием стоимости недостающих основных средств. При этом недостачи, выявленные во время инвентаризации, до выявления виновных лиц отражаются на счете учета недостач.

Результаты инвентаризации основных средств в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

1. При обнаружении недостач основных средств на сумму первоначальной стоимости:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 0112-0199 «Счета учета основных средств»

2. При списании накопленного износа основных средств:

дебет 0112-0199 «Счета учета основных средств»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»

3. На остаточную стоимость недостающих основных средств

дебет 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»

кредит 9210 «Выбытия основных средств

4. При установлении остаточной стоимости основных средств выше фактической остаточной стоимости на разницу между ними:

дебет 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»

кредит 9390 «Прочие операционные доходы»

5. При взыскании задолженности с материально-ответственного лица:

дебет счетов «Денежных средств», 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

кредит 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»

6. При обнаружении излишков основных средств

дебет 0112-0199 «Счета учета основных средств»

кредит 9390 «Прочие операционные доходы».

В целях налогообложения Налоговым кодексом РУз установлен такой порядок, когда доходы предприятия образовавшихся в результате оприходования излишков основных средств или в результате взыскания с персонала превышающей части остаточной стоимости должны быть включены в валовой доход предприятия и облагаться налогом в общеустановленном порядке.

ГЛАВА 6

Учет нематериальных активов

6.1 Понятие и классификация нематериальных активов

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». Согласно этим стандартам 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.

Ниже приводится характеристика некоторых нематериальных активов, которые часто встречаются в деятельности хозяйствующих субъектов.

Патент - это юридически оформленные в соответствии с законодательством права использования нового образца изобретения или производства нового изделия. Владелец патента наделяется исключительным правом пользования, производства и реализации запатентованного продукта.

Лицензия выдается соответствующими органами хозяйствующим

субъектам или физическому лицу для занятия определенного вида деятельности на срок более одного года. Перечень видов деятельности и органов, имеющих право выдавать лицензии утверждается законодательством. Все виды деятельности, совершаемые без наличия лицензии считается нарушением законодательства с определенными негативными последствиями для нарушителей.

Ноу-Хау представляет собой стоимость новой идеи, новой, технологии в целях эффективного решения производственной проблемы.

Торговые марки, торговые знаки и названия – это название, символы или другие определяющие идентификации данной компании, продукции или услуг (например «Нескафе», «Нестле» и «Адидас»). Они могут быть зарегистрированы для обоснования владения и защиты законодательством от несанкционированного использования другими фирмами.

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров» владельцу товарного знака предоставляется право передачи другому лицу по договору для использования товарного знака. Закон допускает также возможность передачи исключительного права на товарный знак. Однако здесь оговариваются условия, когда качество продукции нового владельца товарного знака не будет ниже его оригинала (первоначального варианты или образца).

В бухгалтерском учете факт регистрации товарного знака на выпускаемую продукцию предприятия будет отражен по дебету счета 0420 «Торговые марки, торговые знаки и промышленные образцы» и по кредиту счета 0830 «Приобретение нематериальных активов» либо счет 6990 «Прочие обязательства».

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.

Организационные расходы, возникают, обычно, при создании хозяйствующего субъекта. Организационными являются расходы, связанные с организацией деятельности юридического лица. К ним относятся расходы по юридическому оформлению, регистрации в органах государственной власти, оплате государственной пошлины в связи с регистрацией и другие.

6.2 Учет поступления 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.

6.3 Учет амортизации нематериальных активов

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 «Счета учета износа нематериальных активов».

6.4 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.

ГЛАВА 7

Учет финансовых инвестиций

7.1 Финансовая инвестиция и их классификация

Финансовые инвестиции – представляют собой вложение свободных денежных средств в ценные бумаги других предприятий в целях получения определенной выгоды на протяжении определенного периода времени. Экономическая выгода от финансовой инвестиции могут быть в виде процентов, дивидендов, прироста инвестиционного капитала.

Основные положения учета финансовых инвестиций определены НСБУ № 12, который утвержден Министерством финансов 25 декабря 1998 г. № 65 и зарегистрирован Министерством Юстиции 16 января 1999 г. № 596.

Финансовые инвестиции с точки зрения сроков вложения могут быть текущими (краткосрочными) и долгосрочными.

К текущим вложениям относятся, прежде всего, ценные бумаги, которые предприятие предполагает реализовать (превратить в денежные средства) в течение одного года с момента их приобретения. Иначе их можно назвать краткосрочными инвестициями.

Долгосрочными является финансовые вложения в ценные бумаги, если они приобретаются в целях их использования в течение длительного периода времени (более одного года).

Финансовые вложения в зависимости от права собственности могут быть долговыми и долевыми ценными бумагами. Долговыми являются ценные бумаги, которые выпускаются предприятием-эмитентом и передаются предприятию инвестору в счет своего долга. При этом должник

обязуется выплатить инвестору не только сумму долга взамен ценных бумаг, но и систематически уплачивать процент по ставке, установленной от номинальной стоимости ценных бумаг.

Необходимо отметить то, что долевые ценные бумаги не дает основания для инвестора претендовать на право собственности в имуществе эмитента.

Что касается вклада инвестиции в долевую ценную бумагу, то она дает право владения инвестором доли собственности (капитала) в имуществе эмитента.

В целом финансовые инвестиции можно группировать на:

- финансовые инвестиции в ценные бумаги (акции, облигации, государственные и местные процентные займы);
- инвестиции в дочерние хозяйственные общества;
- инвестиции в зависимые хозяйственные общества;
- инвестиции в предприятия с иностранным капиталом;
- прочие инвестиции.

В то же время долгосрочные инвестиции одного предприятия в простые акции другого предприятия могут быть классифицированы в зависимости от процента акции с правом голоса, принадлежащих инвестору:

1. Когда вкладывающий инвестор владеет более 50% акций голоса (контрольный пакет). При этом возникает необходимость в составлении инвестором консолидированной (сводной) отчетности.
2. Если инвестор владеет от 20% до 50% акций с правом голоса, то он может иметь значительное влияние на компанию - эмитент. По этому акции необходимо учитывать по себестоимости плюс доля инвестора в нераспределенной прибыли предприятия, являющегося объектом инвестирования (метод долевого участия).

3. В условиях, когда инвестор имеет менее 20% акции с правом голоса, необходимо инвестиции учитывать по наименьшей их стоимости-себестоимости или рыночной цене (метод стоимости).

В обобщенном виде все виды инвестиции, имеющиеся на предприятии составляют инвестиционный портфель.

В стоимостном отношении различают номинальную, текущую рыночную стоимость финансовых инвестиций.

Сумма, указанная на бланке ценной бумаги называется номинальной стоимостью. Совокупная стоимость всех акций по номинальной стоимости составляет величину уставного капитала.

Текущая стоимость – это есть цена продажи и обмена ценной бумаги между покупателем и продавцом ценной бумаги.

Цена, определенная в результате котировки ценных бумаг на рынке представляет собой рыночную стоимость ценных бумаг. Такое положение в определенном промежутке времени отражает равновесие между спросом и предложением.

В качестве активов предприятия финансовые инвестиции в бухгалтерском учете отражаются по себестоимости или по цене приобретения. В себестоимость финансовых вложений включаются:

- затраты, или подлежащие уплаты поставщикам;
- затраты на вознаграждения агентам и дилерам;
- сборы фондовых бирж и других регулирующих органов;
- налоги и сборы по переводу средств, вознаграждения за банковские услуги и другие.

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 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.

7.2 Учет поступления инвестиций.

Для отражения в бухгалтерском учете поступления инвестиций используются:

- счета 5800-5890 «Счет учета краткосрочный инвестиций»;
- счета 0610-0690 «Счет учета долгосрочных инвестиций»;

На этих счетах финансовые инвестиции отражаются по себестоимости приобретения, которая складывается из расходов, связанных с поступлением инвестиций. Однако на практике встречаются факты, когда ценные бумаги могут быть приобретены по цене ниже или выше номинальной стоимости. Как уже было сказано выше номинальная стоимость – это стоимость, которая указана на бланке ценных бумаг.

В тех случаях, когда покупная цена по акциям или рыночная ставка процента по облигациям ниже номинальной (скидка или дисконт) в течение периода погашения производится доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью. Такие операции отражаются:

по дебету 0610-0690, или

по дебету 5810-5890 и

кредиту 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности»

Если же ценные бумаги приобретаются предприятием выше их номинальной стоимости (надбавка или премия), то в течение периода с момента приобретения до момента погашения производится списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью. Отражение подобных операций в бухгалтерском учете производится:

по дебету 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»

и по кредиту 0610 или 5810.

При этом следует иметь в виду, что на момент погашения ценных бумаг их стоимость, отраженных в учете должна быть равной номинальной. Списание скидок и надбавок производится в тот период, когда периодически начисляется по ним процентный доход.

Начисление процентов (дивидендов) по ценным бумагам отражается в учете:

по дебету 4830 «Проценты к получению», или

по дебету 4840 «Дивиденды к получению», и

по кредиту 9530 «Доход в виде процентов» или

по кредиту 9520 «Доход в виде дивидендов».

Проценты начисляются исходя из номинальной стоимости.

Пример. 1 июля 2004 года частное предприятие «МР» приобрело 12 процентные облигации СП «Пахтакор» номинальной стоимостью 2000000 сум по цене 2200000 сум., т.е. облигации приобретены с надбавкой (премий), Уплачено брокеру в момент приобретения 60000 сум. Срок погашения облигации 30 апреля 2005 г. Такое вложение является краткосрочным, так

как срок погашения облигации 10 месяцев. При покупке данной партии облигации в бухгалтерском учете делается записи:

1 июля 2004 г.

дебет 5810 «Ценные бумаги» – 2260000

кредит 5110 «Расчетный счет» – 2260000

31 июля 2004г. начисляется процентный доход (2000000х12%:12=20000 сум):

дебет 4830 «Проценты к получению» – 20000

кредит 9530 «Доходы в виде процентов» – 20000

В этот же период списывается соответствующая часть надбавки (2200000-2000000):10=20000 сум.

дебет 9690 «Прочие расходы по финансовый деятельности» – 20000

кредит 5810 «Ценные бумаги – 20000

Пример. 1 апреля 2004 г. ООО «МН» приобрело 10 %-ные облигации компании «Сардор» общей номинальной стоимостью 600000 сум за 500000 сум, т.е приобрело со скидкой. Срок погашения 1 октября 2005 г., т.е. через 18 месяцев.

На день приобретения, т.е. 1 апреля 2004 г.:

дебет 0610 «Ценные бумаги» – 500000

кредит 5110 «Расчетный счет» – 500000

30 апреля 2004 г. начисляется процентный доход (600000х10%:12=5000):

дебет 4830 «Проценты к получению» – 5000

кредит 9530 «Доходы в виде процентов» – 5000

В тот же момент списывается соответствующая часть скидки (дисконт) (600000-500000):18=5556.

В случае, если финансовые инвестиции предоставляются в виде продукции, товаров, выполненных работ и услуг, то производится запись:

дебет 0610 или 5810 «Ценные бумаги»

кредит 9010-9030 «Доходы от реализации продукции, работ и услуг».

Если ценные бумаги поступили в счет оплаты акций при формировании уставного капитала учредителей дается проводка:

дебет 0610 или 5810 «Ценные бумаги»

кредит 4610 «Задолженность учредителей по вкладом в уставный капитал».

При получении ценных бумаг безвозмездно делается запись:

Дебет 0610 или 5810 «Ценные бумаги»

Кредит 8530 «Безвозмездное получение и имущества».

На практике иногда производится так называемая реструктуризация ценных бумаг, когда долгосрочные ценные бумаги переводятся в краткосрочные, или наоборот. В этом случае в бухгалтерском учете делают запись:

- при переводе из краткосрочных в долгосрочные:

  дебет 0610 «Ценные бумаги»

  кредит 5810 «Ценные бумаги»
- при переводе из долгосрочных в краткосрочные:

  дебет 5810 «Ценные бумаги»

  кредит 0610 «Ценные бумаги»

Долгосрочные и краткосрочные инвестиции в аналитическом разрезе (аналитический учет) ведут его видам вложений, например: паи, акции, облигации и др. и по объектам, т.е. по наименованиям предприятий эмитентов. Ведение аналитического учета финансовых инвестиций должно обеспечить возможность получения полной, достоверной и своевременной

информации. В этих целях ценные бумаги, находящиеся на предприятии должны быть описаны в специальном журнале учета ценных бумаг. В данном журнале отражаются такие сведения как: наименование предприятия - эмитента, номинальная и покупная стоимость ценной бумаги, серия номер, общее количество, дата покупки и дата продажа и т.д. Если ценные бумаги хранятся в депозитарии, в журнале фиксируются реквизиты депозитария.

7.3 **Учет выбытия инвестиций**

Выбытие инвестиций, находящихся в распоряжении предприятия могут происходить в силу разных условий, а именно:

- в результате их реализации;
- при возврате ценных бумаг эмитенту;
- при безвозмездной передаче другому предприятию.

В процессе выбытия возникает необходимость определения разницы между балансовой стоимостью инвестиций и ценой его реализации или стоимости передачи. При этом если балансовая стоимость ниже реализации, то возникает прибыль. В то же время в ряде случаев, когда балансовая стоимость инвестиций выше цены реализации или передачи образуется убыток от выбытия инвестиций. Для ведения учета выбытия в плане счетов предусмотрен счет 9220 «Выбытие прочих активов».

Пример. Предприятие реализовывает краткосрочные облигации, балансовая стоимость которых составляет 300000 сум по стоимости 360000 сум.

Отражение реализации инвестиций в бухгалтерском учете выгладит следующим образом:

1. На цену реализации:

   дебет 5110 «Расчетный счет» – 360000

кредит 9220 «Выбытие прочих активов» – 360000

2. На балансовую стоимость инвестиций:

   дебет 9220 «Выбытие прочих активов» – 300000

   кредит 5810 «Ценные бумаги» – 300000

3. На сумму разницы от реализации инвестиции (прибыль).

   дебет 9220 «Выбытие прочих активов» – 60000

   кредит 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности» – 60000

Пример. Те же облигации балансовой стоимостью 300000 сум предприятие реализовывает по цене 250000 сум. При этом отражение в учете процесса реализации будет выглядеть так:

1. На цену реализации:

   дебет 5110 «Расчетный счет» – 250000

   кредит 9220 «Выбытие прочих активов» – 250000

2. На балансовую стоимость:

   дебет 9620 «Выбытие прочих активов» – 300000

   кредит 5810 «Ценные бумаги» – 300000

3. На сумму разницы убытка от реализации:

   дебет 9620 «Прочие расходы по финансовой деятельности» – 50000

   кредит 9220 «Выбытие прочих активов» – 50000

Пример. Предприятие передает краткосрочные инвестиции другому предприятию безвозмездно. Балансовая стоимость инвестиций составляет 200000 сум. Такая операция отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

На балансовую стоимость инвестиций:

дебет 9220 «Выбытие прочих активов» – 200000

кредит 5810 «Ценные бумаги» – 200000

На сумму убытка от выбытия:

дебет 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности» – 200000
кредит 9220 «Выбытие прочих активов» – 200000

Тесты для самопроверки

1. Что из перечисленных не относится к основным средствам?
   а) Здание
   б) Компьютер
   в) Корова
   г) Спецодежда
2. Что из нижеследующих не относится к производственным основным средствам?
   а) Кузнично-прессовый станок
   б) Автомашина Нексия
   в) Сортировочная машина
   г) Генератор
3. В первоначальную стоимость не входит?
   а) Покупная цена
   б) Таможенныпе платежи
   в) Заработная плата директора
   г) Расходы по доставке
4. Что из перечисленных верно?
   а) Расчет остаточной стоимости
   б) Расчет первоначальной стоимости
   в) Расчет продажной стоимости
   г) Расчет суммы амортизации
5. Приобретение основных средств отражается бухгалтерском учете записью?

а) Д-т 0110-0199 К-т 2010

б) Д-т 0110-0190 К-т 0810

в) Д-т 0110-0090 К-т 0820

г) Д-т 0110-0190 К-т 4710

6. Безвозмездно поступившее основное средство?

а) Отражается как резервный капитал

б) Записывается как доход предприятия

в) Относится на уменьшение расходов предприятия

г) Отражается как добавленный капитал

7. Поступившие основные средства от учредителей приходуются по:

а) Продажной цене

б) Договорной цене

в) Остаточной цене

г) Любой цене

8. Капитальные инвестиции?

а) Увеличивает стоимость основных средств

б) Не увеличивает стоимость основных средств

в) Расходы, связанные с ремонтом

г) Расходы, связанные с реализацией

9. Капитальный ремонт?

а) Увеличивает первоначальную стоимость основных средств

б) Не увеличивает первоначальную стоимость основных средств

в) Является нематериальным активом

г) Считается инвестиционным капиталом

10. Кем устанавливается нормативы износа основных средств?

а) Кабинетом Министров

б) Руководителем предприятия

в) Министерством Финансов

г) Наблюдательным советом

11. Какой метод расчета амортизации соотносится с Налоговым кодексом.

а) Кумулятивный метод

б) Производственный метод

в) Равномерный метод

г) Ускоренный метод

12. На стоимость материалов, полученных от ликвидации основных средств составляется проводка?

а) Дт 1010 Кт 4710

б) Дт 1050 Кт 9310

в) Дт 1050 Кт 9210

г) Дт 1050 Кт 9220

13. Какая бухгалтерская проводка отражает списание остаточной стоимости основных средств?

а) Дт 8410 Кт 4710

б) Дт 9210 Кт 0110

в) Дт 4630 Кт 9210

г) Дт 9210 Кт 8410

14. Что из приведенных ниже не относится к нематериальным активам?

а) Здание

б) Гудвилл

в) Авторские право

г) Франшизы

15. Безвозмездно поступивший нематериальный актив относят к:

а) Резервному капиталу

б) Доходу предприятия

в) Уменьшению расходов предприятия

г) Добавленному капиталу

16. Какой из приведенных ниже является номинальной стоимостью акции?

а) Продажная (рыночная) стоимость

б) Стоимость, указанный на бланке акции

в) Расчетная сумма дивиденда

г) Оплаченная сумма дивиденда

17. Приобретение акции преследует целью?

а) Получение процентов

б) Получение дивидендов

в) Выплата дивиденда

г) Уплаты процента

18. Какое из приведенных ниже дает правильное определение?

а) Финансовые инвестиции частично не возвращаются

б) Финансовые инвестиции возвращаются частично

в) Финансовые инвестиции возвращаются полностью

г) Финансовые инвестиции полностью не возвращаются

ГЛАВА 8

Учет материалов

8.1 Материалы, их классификация и оценка.

Материальные ценности, являясь предметами труда в отличие от средств труда, в процессе производства участвуют однократно и полностью свою стоимость переносят на вновь создаваемую продукцию. Говоря по-другому, материалы как активы предприятия за один производственный цикл превращаются из состояния материалов в готовую продукцию.

Основными задачами бухгалтерского учета на предприятии являются, обеспечение правильного ведения учета материалов на основе разработанных правил и предпосылок, в частности:

- разработка номенклатуры – ценника материалов;
- организация стройной системы документирования прихода и расхода материалов;
- разработка должностных обязанностей и инструктаж с материально – ответственными лицами;
- определение круга лиц, которые будут нести ответственность за совершение операций по расходу материалов и составление с ними договоров о материальной ответственности;
- утверждение приказом руководителя списка должностных лиц, имеющих право подписи в документах по расходу материалов;
- организация работы складского хозяйства;
- своевременное проведение инвентаризации и полное отражение ее результатов в учете.

Организация и порядок ведения бухгалтерского учета товарно-материальных запасов, их оценка, а также другие вопросы управления ТМЗ рассматриваются в НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» (новая редакция), введенного в действие с 27 июля 2006 г.

В соответствии с НСБУ №4 в состав материальных ценностей включаются следующие их виды:

- сырье, такие как хлопок, нефть, уголь, руда и т.д.;
- материалы, которые составляют основу изготавливаемой продукции (мука, сахар, кожа, волокно, материал и т.д.);
- покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия (моторы, шипы);
- топливо (уголь, бензин, нефтепродукты);
- тара и тарные материалы (деревянная, картонная, металлическая, стеклянная посуда);
- запасные части (детали, агрегаты машин, оборудования, механизмы);
- материалы, переданные в переработку на сторону;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности - предметы сроком службы менее одного года и стоимостью за единицу менее 50-кратного размера минимальной заработной платы;
- прочие материалы.

На производственных предприятиях в состав материалов включаются также незавершенное производство, готовая продукция и товары на складах, предназначенные для реализации.

В состав материальных ценностей не относятся материалы, не принадлежащие данному предприятию. Они выделяются в отдельную группу и учитываются на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные

ценности, принятые на ответственное хранение» и счете 003 «Материалы, принятые на переработку».

В организации бухгалтерского учета серьезное внимание уделяется вопросам оценки и исчисления себестоимости при отнесении на затраты производства. Согласно НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» оцениваются по наименьшей оценки из себестоимости или частой стоимости реализации.

Действующее законодательство Республики Узбекистан предусматривает применение в учете следующих методов оценки материалов:

1. Свободная рыночная (договорная) или государством регулируемая оптовая цена. Такие цены устанавливаются предприятиями при заключении договоров поставок самостоятельно. Они используются в виде фактурных цен с указанием их в платежных документах поставщика.

2. Плановая цена. Она рассчитывается путем включения в договорную цену расходы, связанные с транспортно-заготовительными операциями.

3. Фактическая себестоимость. Она рассчитывается ежемесячно путем прибавления к договорным ценам дополнительно израсходованные средства на уплату импортных таможенных пошлин и сборов, а также расходы по сертификации, комиссионных вознаграждений, налоги, расходы на перевозку, погрузку, разгрузку, хранение и доставку, складирование, командировочные расходы, связанные с доставкой материалов.

Следует иметь в виду, на практике фактическую цену материала можно рассчитать только после окончания месяца. Для этого в бухгалтерии предприятия должны быть собраны все подтверждающие расходные документы. В то же время известно, что движение материалов на предприятии происходит ежедневно, по которым своевременно

оформляются приходные и расходные документы. В этой связи и появляется необходимость применения в учете предварительно установленных цен, которые называются учетными в качестве плановых или договорных (фактурных) цен. Если в учете используются фактурные цены, то в конце месяца рассчитывается сумма и процент транспортно-заготовительных расходов для доведения их до фактических.

Если же на предприятии применяется плановые цены, то в конце месяца необходимо рассчитывать сумму и процент отклонений фактических цен от плановых (экономия или перерасход).

Ниже приводится пример расчета сумм и процента транспортно-заготовительных расходов при использовании фактурных цен в качестве учетных.

Счет 1010

Показатель	**Оценка материалов, в тыс.сум**	
	По фактурным ценам	**По фактической себестоимости**
Остаток материалов на складе на начало месяца	9000	9600
Поступление материалов за отчетный период	200000	208500
ИТОГО	**209000**	**218100**
Сумма транспортно-заготовительных расходов, %	(218100-209000) 9100x100:209000	9100 4,35%
Израсходовано материалов за отчетный месяц	185000	(185000x4,35%:100+ 185000 = 193048
Остаток материалов на складе на конец месяца	(209000-185000) = 24000	(218100-193048) =25052

Метод измерения себестоимости материалов. В соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета Узбекистана, которые были разработаны и приняты на основе международных стандартов (например, НСБУ №4) для учета стоимости отдельных наименований товарно-материальных ценностей предусмотрены следующие методы: метод средневзвешенной стоимости (AVECO) и метод FIFO.

В зарубежной практике применяется также метод LIFO, который дает наименьшую прибыль в период инфляции и наибольшую прибыль в период дефляции т.е. снижения цен. Суть данного метода сводится к оценки по ценам последних покупок (LIFO – последним поступил – первым продан). Это значит, что себестоимость товаров, приобретенных последними, используется для определения стоимости товаров проданных в первую очередь, себестоимость запасов на конец отчетного периода рассчитывается на основе себестоимости товаров, приобретенных первыми. По этому такой метод применяется за рубежом, чаше всего, в розничной торговле. Однако в силу разных объективных условий такой метод оценки ТМЗ НСБУ РУз. к применению не рекомендован.

Метод средневзвешенной стоимости AVECO. Такой метод оценки предусматривает, что стоимость каждой единицы ТМЗ определяется средневзвешенной стоимостью однотипных единиц ТМЗ в начале отчетного периода и стоимостью однотипных единиц, приобретенных или произведенных в течение отчетного периода. Средневзвешенная стоимость единиц ТМЗ определяется делением всей стоимости ТМЗ на количество единиц этих запасов.

Метод FIFO. Представляет собой понятие первым поступил – первым продан. Данный метод является наиболее распространенным и предпочтительным. При применении метода FIFO в первую очередь на себестоимость произведенной продукции списывается стоимость запасов, приобретенных или произведенных первыми.

Для наглядности рассмотрим пример применения методов FIFO и средневзвешенной оценки ТМЗ. В течение года компания «МР» приобрело следующие товарно-материальные ценности.

Дата Поступления	Количество единиц	Стоимость единицы товара, сум.	Общая стоимость тыс.сум
19 января	5000	450	2250
5 мая	7000	600	4200
11 октября	4000	750	3000
ИТОГО	**16000**		**9450**

К концу года на складе оставалось 2000 единиц товара, доход от реализации составил 9000 тыс.сум.

Требуется определить себестоимость реализованной продукции и затраты, распределяемые на запасы на конец периода, используя вышеперечисленные методы.

Метод FIFO.

Определяем количество реализованных товаров.

16000 – 2000 = 14000 ед.

Расход товаров.

(5000x450)+(7000x600)+(2000x750)=7950.

Расход товаров можно рассчитать другим способом – исходя из оценки остатков товаров, который составит 2000x750=1500 тыс.сум. себестоимость реализованных товаров составит 9450-1500=7950 тыс.сум.

Доход от реализации 9000 тыс.сум.

Себестоимость продукции, готовой к реализации – 9450 тыс.сум

ТМЦ на конец отчетного периода – 1500 тыс.сум

Себестоимость реализованной продукции – 7950 тыс.сум

Валовая прибыль от реализации продукции – 1050 тыс.сум.

Метод средневзвешенной стоимости AVECO.

Средневзвешенная стоимость единицы товара:

9450:16000=0,591 тыс.сум.

Расход товаров:

14000х0,591=8274 тыс.сум

Доход от реализации товара – 9000 тыс.сум

Себестоимость продукции, готовой к реализации – 9450 тыс.сум.

ТМЦ на конец периода (2000х0,591)=1182 тыс.сум

Себестоимость реализованной продукции – 9450-1182=8268 тыс.сум

Валовая прибыль от реализации: 9000-8268=732 тыс.сум.

Для применения в учете того или метода оценки себестоимость ТМЦ необходимо, чтобы этот метод был отражен в учетной политике предприятия, утвержденная приказом.

8.2 Документальное оформление движения материалов

Обеспечение предприятия соответствующими материальными ценностями возлагается на отдел снабжения, который своевременно заключает договора поставок и контролирует за выполнением поставщиками договорных обязательств. При необходимости отдел снабжения предъявляет им претензии по качеству и недостачам материалов, а также предпринимает меры по розыску и доставке материалов на оклад, если они современно не поступили на предприятие.

Обязанности доставки материалов от поставщиков возлагаются на экспедитора, который, принимая груз от транспортных организаций или непосредственно от поставщиков проверяет условия сохранения груза, например, наличие пломб, состояние тары, соответствие качеству материалов условиям договора. При обнаружении, каких либо отклонений от норм составляется коммерческий акт на право предъявления претензий к транспортной организации или непосредственно поставщику.

Для подтверждения экспедитору в качестве представителя покупателя ему выдается доверенность соответствующего образца, на основе которой он

получает материалы со склада поставщика. Срок договора не должен превышать 15 дней. Список лиц, имеющих право на получение доверенностей, утверждается руководителем предприятия и главным бухгалтером. Образец доверенности приводится в альбоме типовых форм первичных документов бухгалтерского учета.

Доверенности регистрируются в бухгалтерии предприятия в пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей по следующей форме:

Образец

№	Дата выдачи	Срок действия	Кому выдана доверенность (должность и фамилия)	Наименование поставщика	№ даты договора и иных сделок	Подпись лица получившего дов.	Отметки о выполнении поручений по доверенности
1	2	3	4	5	6	7	8

На последнем листе журнала за подписями руководителя предприятия или лицами ответственными за выдачу доверенностей делятся запись «В настоящем журнале пронумеровано…..листов» и заверяется печатью. Количество листов указывается прописью.

Какие либо случаи выдачи доверенностей без указаний всех реквизитов и особенно без образцов подписи лиц, на имя которых они выписаны, не допускается.

Лицо, уполномоченное на получение ценности, после получения их обязано представить в бухгалтерию отчет о выполнении поручения и о сдаче на склад (кладовую) полученных им товарно-материальных ценностей.

В случае, если доверенности остались не использованными, то они должны быть возвращены предприятию на следующий день после истечения срока их действия. Факт возврата неиспользованной доверенности отмечается в «Журнале учета выданных доверенностей» (в графе 8). Эти доверенности погашаются надписью «Не использован» которые хранятся до конца отчетного года у ответственного за это дело. В конце года все неиспользованные доверенности уничтожаются, на что составляется соответствующий акт.

Согласно действующим законодательством, лицам, не отчитавшимся за предыдущие доверенности, сроки действия которых истекли, новые доверенности не выдаются.

При отпуске товарно-материальных ценностей доверенность поставщик оставляет себе. По окончании отпуска ТМЦ доверенность сдается в бухгалтерскую вместе с документом на отпуск ценностей.

Нельзя производить отпуск товарно-материальных ценностей в случаях нарушений условий и порядка выдачи доверенностей согласно действующему законодательству, а именно:

- при предъявлении доверенности с нарушением порядка заполнения или с неполными реквизитами;
- при предъявлении доверенности, в которой допущены исправления, поправки и помарки;
- при отсутствии паспорта лица, указанного в доверенности;
- в случае истечения срока, на который выдана доверенность;
- и другие, когда предъявленная доверенность вызывает сомнение об ее подлинности.

Доставленные материальные ценности от поставщиков принимает, как обычно, заведующий складом или кладовщик. Он должен проверить

соответствие количества, качества и ассортимента поступивших материалов согласно документам поставщика: счет-фактура, платежное требование, спецификация, сертификат, товарно-транспортная накладная. Когда перечисленные показатели полностью соответствуют документам поставщика и не вызывает сомнения кладовщик выписывает приходный ордер соответствующего образца. Допускается также проставлять штамп с основными реквизитами приходного ордера в документах поставщика.

В процессе приемки материальных ценностей на складе могут быть случаи, когда между фактическим поступлением и данными сопроводительных документов поставщика составляется акт о приемке материалов. Такой акт составляется комиссией при участии представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации, зав.складом и работником отдела снабжения. В этом случае приходный ордер не составляется.

В акте об установленном расхождении в количестве и качестве при приемке товара (материала) отражаются сведения о месте составления акта, составе комиссии, товарополучателя, поставщика, основание отгрузки, станции отправления и станции назначения, дате составления коммерческого акта, условии хранения товара до его вскрытия, фактическом количестве товара и расхождения по документу поставщика и т.д.

При внутреннем перемещении материалов неиспользованных на склад или передачи из производства неиспользованных материалов, а также отходов составляются накладные.

Приобретение материалов подотчетными лицами от физических лиц после сдачи ценностей оформляется составлением акта закупки материалов за наличные у частных лиц.

Отпуск материалов на производственные нужды (изготовлении продукции), на хозяйственные нужды (содержание зданий, ремонтные работы) или реализация неликвидных материалов оформляются расходными документами. К ним следует отнести требования, лимитно - заборные карты, накладные.

Разовые, не часто повторяющиеся отпуск материалов оформляется требованиями, которые выписываются потребителями, то есть цехами, отделами и участками.

Ритмичная и равномерная организация производства требует систематического (ежедневного) отпуска материалов со склада в цеха, участки, отделы. В этих целях плановый отдел или диспетчерская служба заранее определяет лимит отпуска материала на один месяц. Для упрощения учета в этих условиях отпуск материала оформляется выпиской лимитно - заборной карты в двух экземплярах. Один экземпляр до начало месяца передается цеху-потребителю, а второй – на склад. При отпуске материалов кладовщик расписывается в экземпляре цеха, а получатель в экземпляре кладовщика. Остаток неиспользованного лимита выводится в карте кладовщиком после каждого отпуска, что устраняет случаи сверхлимитного отпуска материалов, который должен быть оформлен дополнительным требованием.

8.3 Учет материалов на складе.

Ответственность за хранение и движение материалов на складе возлагается на кладовщика, для чего с ним заключается договор о материальной ответственности. На него же возлагается ответственность ведения учета материалов. Для этого используется Карточка складского учета, где кладовщик отражает движение материалов по количеству, ассортименту и сортам.

На каждый вид, наименование и сорт материалов в бухгалтерии предприятия открываются карточки складского учета, где отражаются: наименование предприятия, номер карточки, номер склада, наименование материала, марка, сорт, размер, единица измерения, номенклатурный номер, учетная цена.

На основании приходных и расходных документов кладовщик ежедневно производит записи в карточки складского учета только в количественном выражении и выводит новый остаток.

Первичные приходные и расходные документы кладовщик в определенные сроки сдает в бухгалтерию в сопровождение реестра сдачи документов. Первый экземпляр реестра с документами остается в бухгалтерии, а второй после тщательной проверки возвращается кладовщику с подписью бухгалтера.

В бухгалтерии предприятия, в целях контроля за работой кладовщика и правильного ведения карточек складского учета, открывается сальдовая книга учета остатков материалов, куда кладовщик переносит количественные остатки. Книга открывается и хранится в бухгалтерии и выдается кладовщику за день до окончания месяца, а 1-2 числа следующего за отчетным месяцем он, заполнив ее, возвращает в бухгалтерию.

8.4 Учет материалов в бухгалтерии

Наличие и движение сырья, материалов, топлива, запчастей и т.п., принадлежащих предприятию в бухгалтерском учете отражаются на следующих счетах, посредством которых обобщаются информация о состоянии материальных ценностей:

1010 «Сырье и материалы»

1020 «Покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия»

1030 «Топливо»

1040 «Запасные части»

1050 «Строительные материалы»

1060 «Тара и тарные материалы»

1070 «Материалы, переданные в переработку на сторону»

1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»

На указанных счетах учитываются материальные ценности, обычно, по фактической себестоимости их приобретения, которая включает в себе все затраты на приобретение и транспортно-заготовительные расходы, связанные с доставкой товарно-материальных запасов к месту их расположения.

На счете 1010 «Сырье и материалы» учитывается наличие и движение:

- сырья и основных материалов (в т.ч. строительных);
- вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции;
- сельскохозяйственной продукции для переработки.

На счете 1020 «Покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия» учитывается наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, строительных деталей и конструкций.

На счете 1030 «Топливо» учитывается наличие и движение нефтепродуктов, горюче-смазочных материалов (нефть, бензин, керосин, дизельное топливо, масло и т.п.).

1040 «Запасные части» учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для собственных нужд запасных частей.

1050 «Строительные материалы» учитывается наличие и движение строительных материалов, приобретенных со стороны или собственного производства.

1060 «Тара и тарные материалы» учитывается наличие и движение всех видов тары, а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления и ремонта тары.

1070 «Материалы, переданные в переработку на сторону» учитывается наличие и движение материалов, предназначенных для переработки на сторону. К ним относятся в основном лес и лесные материалы, продукция растениеводства и животноводства.

1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» учитывается наличие и движение специальных инструментов и приспособлений, специальной и санитарной одежды, специальной обуви, постельных принадлежностей, канцелярских принадлежностей (калькуляторы, настольные приборы и т.д.), кухонного и столового инвентаря, а также столового белья и т.д.

Периодически в сроки установленные руководством предприятия кладовщик в бухгалтерию сдает реестр, с приложенными документами. Бухгалтер, принимая реестр, проверяет таксировку. Для этого используется ведомость №10 «Движение материальных ценностей», которая имеет два раздела: «Поступление и остатки материалов на начало месяца» и «Расход и остатки материалов на конец месяца».

Движение материалов в бухгалтерии в течение отчетного месяца учитывается по учетным ценам, а по окончании месяца – после расчета процентов и суммы транспортно – заготовительных расходов или отклонений фактической себестоимости от учетной, эта стоимость доводится до фактической себестоимости.

Синтетический учет материалов в бухгалтерии ведется на счетах 1010-1090. Остаток материалов и их поступление за месяц отражаются по дебету, а расход материалов – по кредиту счета.

Аналитический учет по счетам учета материалов (1000) ведется по местам хранения и по отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам).

Основные типовые операции по учету движения материалов на предприятии приведены ниже.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	Получены от поставщиков материалы	1010-1090	6010
2	Стоимости материалов, поступивших в связи с ликвидаций ОС	1090	9210
3	Оприходование различных материалов, поступивших от учредителей в счет их вклада	1010-1090	4610
4	Поступление материалов от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ	1010-1090	6110, 6120
5	Получение безвозмездно от других лиц материалов	1010-1090	8530
6	Предъявленные претензии поставщику при обнаружении дефекта после оприходования материалов	4860	1010-1090
7	Включение в себестоимость материалов транспортно- заготовительных расходов	1010-1090	1510
8	Оприходование материалов, оставшихся от забракованных изделий	1090	2610
9	Оприходование материалов по фактической себестоимости (при применении счета 1500)	1010-1090	1510
10	Оприходование материалов вспомогательного производства	1010-1090	2310
11	Списание суммы ранее предъявленной претензии, по которой отказано в оплате	1010-1090	4860
12	Отпуск материалов на основное, вспомогательное производство, обслуживающее хозяйства	2010, 2310, 2510, 2710	1010-1090
13	Отпуск материалов на административные нужды	9420	1010-1090
14	Расход материалов на исправление брака	2610	1010-1090
15	Расход тары для реализации продукции	9410	1060
16	Списание стоимости материалов, выбывших на сторону	9220	1010-1090
17	Списание материалов, утерянных при стихийном бедствии	9720	1010-1090
18	Выявленная недостача материалов при	5910	1010-1090

	инвентаризации		
19	Списание строительных материалов на осуществление горно-подготовительных работ	9440	1050

Для учета животных, принадлежащих предприятию в плане счетов предусмотрены счета 1100 «Животные на выращивании и откорме». На этих счетах учитывается:

- молодых животных;
- взрослые животные, находящиеся на откорме, в нагуле;
- птицы;
- кролики;
- семьи пчел;
- взрослый скот, выбракованный из основного стада для реализации (без постановки на откорм);
- скот, принятый от населения для реализации.

Учет этих животных ведется на счетах:

1110 «Животные на выращивании»

1120 «Животные на откорме»

Все затраты, связанные с откормом или выращиванию отражаются:

- на счете 2010 «Основное производство», для тех предприятий, где животноводство является основным видам деятельности;
- на счете 2710 «Обслуживающее хозяйство», когда животноводство не является основным видом производства.

Затраты, направленные на выращивание и откорм относятся на увеличение себестоимости животных. Иначе говоря привес и прирост животных определяется по сумме затрат, накопленных на счетах учета производственных затрат:

дебет 1110, 1120

кредит 2010, 2710

В конце года по указанным счетам производится запись, корректирующая стоимость привеса или приросто животных, принятых на учет в течение года по плановой себестоимости выращивания, до фактической себестоимости выращивания.

По мере выращивания скота молодняк переводится в основное стадо, который отражается через счета капитальных вложений.

дебет 0840 «Формирование основного стада»

кредит 1110 «Животные на выращивании», одновременно с этим:

дебет 0170 «Рабочий и продуктивный скот»

кредит 0840 «Формирование основного стада»

Животные, выбракованные из основного стада, отражаются на счете 1120 «Животные на откорме» через счет выбытия:

дебет 1120 «Животные на откорме»

кредит 9210 «Выбытие основных средств»:

и далее:

дебет 9210 «Выбытие основных средств»

кредит 0170 «Рабочий и продуктивный скот».

Выбытие на сторону животных, в том числе сдача заготовительным предприятиям скота, выбракованного из основного стада, отражается следующим образом:

- списание себестоимости животных:

дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

кредит 1110 «Животные на выращивании», 1120 «Животные на откорме»;

- одновременно на сумму, причитающихся предприятию за этих животных с покупателя:

дебет 4010 «Счета к получению от покупателей» заказчиков»

кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

Национальные стандарты бухгалтерского учета допускают организацию учета материалов с использованием счетов 1500 и 1600 следующим образом, если это предусмотрено учетной политикой предприятия.

Для обобщения информации о заготовлении и приобретению материальных ценностей применяется счет 1510 «Заготовление и приобретение материалов».

По дебету счета 1510 «Заготовление и приобретение материалов» отражают учетную цену материальных ценностей с корреспонденцией счетов 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и т.д. в зависимости от источников поступления.

По кредиту счета 1510 «Заготовление и приобретение материалов» записывают фактическую себестоимость приобретенных материалов (поступивших на склад).

Между показателями дебета и кредита счета 1510 может образоваться разница. Сумма разницы между фактической себестоимостью материальных ценностей и их стоимостью по учетным ценам списывается со счета 1510 «Заготовление и приобретение материалов» на счет 1610 «Отклонения в стоимости материалов».

Остаток на конец месяца по счету 1510 «Заготовление и приобретение материалов» показывает наличие заготовленных и приобретенных материалов, а также находящихся в пути или не вывезенных со складов поставщиков (без оприходования этих ценностей на склад).

Основные типовые операции по счетам учета заготовления и приобретения материалов (1500) приведены ниже.

Счет 1610 «Отклонения в стоимости материалов» предназначен для обобщения информации о разнице в фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей и учетных ценах.

Сумма разницы в фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей и учетных ценах считывается в дебет или кредит счета 1610 «Отклонения в стоимости материалов» со счета 1510 «Заготовление и приобретение материалов».

Накопленные на счете 1610 «Отклонения в стоимости материалов» разница между фактической себестоимостью приобретенных материальных ценностей и учетных цен списывается в дебет счетов учета затрат на производство, расходы периода или других соответствующих счетов пропорционально стоимости по учетным ценам израсходованных материалов.

Аналитический учет по счету 1610 «Отклонения в стоимости материалов» ведется по группам материальных ценностей».

Типовая корреспонденция по счетам учета отклонения в стоимости материалов (1600) приводится ниже.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	кредит
1	2	3	4
1	Списаны суммы отклонений: а) фактической себестоимости поступивших материальных ценностей ниже учетной цены б) фактической себестоимости поступивших материальных ценностей выше учетной цены	1510 1610	1610 1510
2	Сумма отклонений по материалам, полученным от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ	1610	4110, 412,

3	Отклонения в стоимости материалов (в исчисленной доле) списаны на соответствующие счета	Счета учета затрат	1610
4	Часть отклонений в стоимости материалов списаны на счета обособленных подразделений по переданным им материалам	4110	1610

8.5 Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей

В составе материалов особое место занимает «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», для учета которых предусмотрен счет 1080 с таким же названием. Дело в том, что до недавнего времени такие ценности отражались на специальном счете «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы». В связи с исключением из плана счетов отдельного счета появилась новая статья в группе материалов – инвентарь и хозяйственные принадлежности. Она включает в себя имущество, отвечающее одному из следующих критериев:

а) срок службы не более одного года;

б) предметы стоимостью до пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект) независимо от срока службы. Руководитель имеет право установить на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе инвентаря и хозяйственных принадлежностей.

Независимо от срока службы и стоимости в состав инвентаря и хозяйственных принадлежностей включают:

а) специальные инструменты и приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа);

б) специальная и санитарная одежда, специальная обувь;

в) постельные принадлежности;

г) канцелярские принадлежности (калькуляторы, настольные приборы и т.д.);

д) кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;

е) временные (не титульные сооружения), приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно-монтажных работ;

ж) сменное оборудование сроком эксплуатации менее одного года;

з) орудия лова (тралы, неводы, сети, снасти, мережи и т.п.).

Предприятия могут самостоятельно открыть счета для учета инвентаря, инструментов и хозяйственных принадлежностей в зависимости от их назначения и роли в финансово-хозяйственной деятельности.

Их стоимость полностью включается в затраты производства или расходы периода в момент передачи со склада в эксплуатацию.

Например, отпуск специальных инструментов в производственный цех:

дебет 2010 «Основное производство»

кредит 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

Или, передача калькулятора со склада в отдел бухгалтерии:

дебет 9420 «Административные расходы»

кредит 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

Однако в целях обеспечения сохранности находящихся в эксплуатации инвентарь и хозяйственных принадлежностей в дальнейшем их учет необходимо вести на забалансовом счете 014 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации» в разрезе цехов, кладовых и индивидуальных пользователей.

В случае непригодности инвентаря и хозяйственных принадлежностей

для дальнейшей эксплуатации (использования) их списание с забалансового счета производится на основании оформленного в установленном порядке акта на списание.

8.6 Инвентаризация материалов и учет ее результатов

Периодически на всех предприятиях хозяйствующего субъекта, независимо от форм собственности по действующему законодательству проводится инвентаризация товарно-материальных ценностей. Целью проведения инвентаризации является пересчет фактического наличия материальных ценностей и сопоставление данных инвентаризаций с показателями бухгалтерского учета. С другой стороны проведение инвентаризации преследует цель контроля за работой материально-ответственных лиц, обеспечения сохранности материальных ценностей предприятия, а также проверки условий хранения и порядок ведения учета их движения.

Порядок организации и проведения инвентаризации и выявления результатов определен НСБУ №19 «Организация и проведение инвентаризации» (утвержден Министерством Финансов РУз № 58 от 2.11.1998г. и зарегистрирован Министерством Юстиции РУз №833 2.11.1999 г.).

В соответствии с НСБУ №19 инвентаризации подлежат все имущество хозяйствующего субъекта, независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Инвентаризация материальных ценностей производится по их местонахождению и материально-ответственному лицу.

Проведение инвентаризации является обязательным:

а) при смене материально-ответственных лиц на дату приема-передачи дел и ценностей;

б) перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

в) при установлении фактов хищения или злоупотреблений;

г) при передаче в аренду, выкупе, продаже и разгосударствления предприятия;

д) при переоценке основных средств и товарно-материальных ценностей;

е) в случае пожара или стихийных бедствий – немедленно по окончании пожара, стихийного бедствия;

Частота проведения инвентаризации в отчетном году, даты проведения, перечень имущества устанавливается руководителем предприятия.

Для проведения инвентаризации на хозяйствующих субъектах создаются постоянно действующие инвентаризационные комиссии в составе руководителя предприятия или его заместителя (председатель комиссии);

главного бухгалтера;

других специалистов (инженеров, экономистов, техников и т.д.)

Инвентаризационная комиссия проводит инвентаризацию ценностей в местах хранения и производства, совместно с бухгалтерией участвует в определении результатов инвентаризации и разрабатывает предложения по принятию решений по результату инвентаризации.

Материально-ответственное лицо перед началом инвентаризации дает расписку о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на его ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Проверка фактического остатка производится при обязательном участии материально-ответственных лиц. Наименования инвентаризуемых ценностей и их количество показываются в инвентаризационных описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

Обнаруженные при инвентаризации расхождения (излишки или недостачи, повреждения или порчи) оформляются в сличительной ведомости и оцениваются по фактической себестоимости. По каждому случаю расхождения принимаются соответствующие решения.

Результаты инвентаризации в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

- при обнаружении излишков ТМЗ:

дебет 1010 «Сырье и материалы» или другие счета учета ТМЗ

кредит 9390 «Прочие операционные доходы»

- при выявлении в процессе инвентаризации недостачи ТМЗ:

дебет 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

кредит 1010 «Сырье и материалы» или другие счета учета ТМЗ.

При этом на сумму естественной убыли в пределах норм или недостачи (потерь) от стихийных бедствий, а также, в случае если виновные не обнаружены, производится запись:

дебет 2010 «Основное производство» или 9430 «Прочие операционные расходы»

кредит 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В случае обнаружения недостачи ТМЗ по вине материально-ответственных лиц, допущенный ущерб взыскивается с них. При этом составляются проводка:

а) дебет 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба», кредит 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

б) При взыскании с материально-ответственных лиц дебет 5010 или 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

кредит 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба».

ГЛАВА 9

Учет производственных запасов

9.1 Затраты на производство и их классификация

Производство продукции, выполнение работ и оказание услуг связано с определенными затратами, которые прежде всего, состоят из материальных, денежных, трудовых и прочих ресурсов. В совокупности эти затраты образует себестоимость продукции.

Для осуществления производственного процесса необходимо полное и своевременное обеспечение предприятия средствами производства. Это находит отражение в плане материально-технического снабжения, который включает расчеты потребности предприятия в сырье, материалах, таре и т.п. Бухгалтерский учет должен обеспечить действенный контроль, за своевременностью и полнотой поставки сырья и материалов, за качеством их приемки и правильностью цен, за сохранностью ценностей у материально-ответственных лиц.

Важным фактором производства является труд. В плане по труду и заработной плате входят показатели численности и фонда оплаты труда по предприятию в целом, по цехам и участкам производства, структура фонда оплаты труда, баланс рабочего времени и т.п. Задачей бухгалтерского учета является контроль, за выполнением норм выработки, за правильным использованием рабочий силы и расходованием фонда оплаты труда.

Производственная деятельность предприятия в целом оказывает всестороннее влияние на себестоимость продукции, этот раздел плана производства включает смету затрат на производство, смету цеховых,

общезаводских и внутри производственных расходов, калькуляции, план по прибыли и рентабельности и т.п. Контроль, за формированием себестоимости продукции относится к одной из важнейших задач бухгалтерского учета. Правильная организация учета и калькулирования себестоимости позволяет точно и своевременно выяснить как общий уровень затрат, так и отдельных элементов себестоимости, их динамику за различные периоды производства, отклонения плановых норм и причины этих отклонений.

В условиях рыночной экономики снижение себестоимости продукции имеет большое значение, так как в конкурентной среде важны не только спрос и качество продукции, но и ее цена, в которой значительную часть составляет себестоимость.

В этой связи организация учета затрат на производство продукции должна быть построена в соответствии со следующими принципами.

- группировка затрат в бухгалтерском учете по экономическим элементам и статьям расходов, по видам продукции и подразделениям предприятия;
- неизменность принятой методики учета затрат с объектами калькулирования себестоимости продукции;
- правильное обеспечение доходов и расходов по отчетным периодам;
- согласованность объектов учета затрат с объектами калькулирования себестоимости продукции;
- разграничение в учете текущих затрат на производство и затрат, связанных с капитальными вложениями.

В целях внедрения единых норм и принципов накопления информации о затратах на производство и реализацию продукции государство устанавливает общий порядок формирования затрат, которые могут быть

включены в себестоимость продукции, группировки доходов и расходов, их отражения в бухгалтерском учете.

Кабинет Министров Республики Узбекистан своим постановлением от 5 февраля 1999 г. №54 утвердил «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» с последующими изменениями.

Необходимость разработки «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» было вызвано тем, что в бухгалтерском учете и налогообложении прослеживался различные подходы при исчислении затрат и включения их в себестоимость продукции.

Своевременное исчисление затрат и определение финансовых результатов деятельности предприятия в целях повышения его конкурентоспособности является одним из основных задач бухгалтерского учета. На практике часто налогооблагаемая прибыль расходится с балансовой прибылью (т.е. прибыль, полученный на счетах бухгалтерского учета). В результате некоторая часть расходов предприятия включается в налогооблагаемую базу согласно налоговому законодательству.

В Положении дается методика расчета налогооблагаемой базы. Для этой цели в Положении приведены два приложения. Например, в приложении №1, приводится перечень статей затрат, включаемые в налогооблагаемую базу, а в приложении №2 приводится перечень затрат не исключаемые из налогооблагаемой базы данного периода, но исключаемые из налогооблагаемой базы последующих периодов.

Большое место в Положении отводится методике формирования финансовых результатов. Для этого приводится перечень затрат, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью хозяйствующих субъектов, а

также перечень доходов, получаемых в результате производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

В соответствии с Положением все затраты предприятия группируются по следующим группам:

а) затраты, включаемые в производственную себестоимость продукции;

б) затраты, не включаемые в производственную себестоимость, но включаемые в расходы периода, которые учитываются в прибыли от основной деятельности;

в) чрезвычайные убытки, которые учитываются при расчете прибыли и убытка до уплаты налога на прибыль (доход).

Таким образом статьи затрат можно классифицировать в такой последовательности:

Производственная 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 назначения.

2. Расходы периода

а) расходы на реализацию;

б) расходы по управлению (административные расходы);

в) прочие операционные расходы и убытки;

г) расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

3. Расходы по финансовой 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.

4. Чрезвычайные убытки, которые учитываются при расчете прибыли и убытки до уплаты налога на доход (прибыль).

В целом *затраты на производство продукции (работ и услуг)* включает в себя прямые и косвенные, переменные и постоянные расходы.

Прямые затраты – это затраты, непосредственно связанные с производством единицы продукции, такие как:

- производственные материальные затраты;
- расходы по оплате труда основных производственных рабочих;
- отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству.

Указанные затраты являются переменными, так как их размер непосредственно связан с изменением объема производства.

Косвенные затраты - это затраты производственного назначения, связанные с обслуживанием производственного процесса, такие как: повременная заработная плата вспомогательных рабочих, амортизация производственных основных средств, содержание, текущий и капитальный ремонт производственных основных средств и другие затраты, которые остаются относительно постоянными, независимо от изменения объема продукции.

Косвенные затраты включаются в производственную себестоимость продукции (работ и услуг) только в том случае, когда они связаны с производственным процессом. В производственную себестоимость не должны включаться такие расходы, как:

- расходы на хранение, кроме необходимых в производственном процессе или при переходе к следующему производственному этапу,

например, естественная просушка лесоматериалов или хранение спирта для производства коньяка;

- административные расходы, не связанные с доведением запасов до их настоящего место нахождения и состояния, а также коммерческие (сбытовые) расходы;
- затраты и потери, относимые на убытки, затраты по аннулированным производственным заказам и на содержание законсервированных производственных мощностей.

Эти затраты, хотя и имеют отношение к производству, относятся к расходам данного отчетного периода.

9.2 Учет основного и вспомогательного производства

Процесс производства, направленный на выпуск продукции, которая образует основную деятельность, согласно учредительных документов хозяйствующего субъекта называется основным производством. Оно связано, прежде всего, с использованием в процессе производства или переработки продукции определенных ресурсов как: сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат. В совокупности эти затраты образуют производственную себестоимость, которая включает затраты непосредственно связанные с определенной технологией и организацией производства.

К ним относятся:

- прямые материальные затраты;
- прямые трудовые затраты;
- косвенные затраты, включая накладные расходы производственного назначения.

В соответствии с экономическим содержанием, затраты включающие в производственную себестоимость продукции, группируются по

следующим элементам:

- производственные материальные затраты;
- затраты на оплате труда производственного характера;
- отчисления на социальное страхование работников;
- амортизация основных фондов и нематериальных активов производственного назначения;
- прочие затраты производственного характера.

В состав материальных затрат, относимых в производственную себестоимость продукции включаются следующие статьи:

- сырье и материалы, приобретенные на стороне;
- покупные материалы, необходимые в процессе производства продукции с целью обеспечения нормального технологического процесса;
- покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты;
- работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними предприятиями или физическими лицами.

Что касается затрат на оплату труда производственного характера, то к ним следует отнести:

- заработную плату работников производственного характера начисленную за фактически выполненную работу, согласно сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов;
- надбавку к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство и наставничество;
- выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, а именно: надбавки за сверхурочные и ночные работы и т.д.

Отчисления на социальные нужды, относящиеся к производству,

исчисляемые по нормам к начисленной заработной плате. Они перечисляются органом государственного страхования, пенсионного фонда.

Предприятие может производить отчисления в негосударственные пенсионные фонды, на добровольное медицинское страхование и другие виды добровольного страхования.

В состав производственных затрат включаются также суммы амортизационных отчислений основных фондов и нематериальных активов, используемых в производственных целях. К ним можно отнести амортизационные отчисления производственных основных фондов и нематериальных активов.

К прочим затратам производственного назначения относятся различные затраты с обслуживанием производства и организацией технологического процесса и другие, которые подробно изложены в Положении о составе затрат.

Прочие расходы, связанные непосредственно с выпускном продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства отражаются на счете 2010 «Основное производство».

В производствах со сложной технологией отработки изделий в конце каждого месяца в цехах определяются остатки незавершенного производства, которые выявляются при помощи инвентаризации и отражаются по нормативной (плановой) себестоимости и выводятся как остаток по дебету счета 2010 «Основные производство».

Ниже приводятся основные типовые операции по счету 2010 «Основное производство».

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Износ основных средств, непосредственно участвующих в изготовлении продукции, выполнении работ, оказании услуг	2010	0211-0299
2	Амортизация нематериальных активов, относящихся к изготовлению продукции, выполнению работ, оказании услуг	2010	0510-0590
3	Прямые затраты материалов списаны на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг	2010	1010-1090
4	Отклонения в стоимости материалов в соответствующей доле списаны на основное производство	2010	1610
5	Затраты вспомогательных цехов включены в себестоимость продукции и услуг основного производства	2010	2310
6	Общепроизводственные расходы включены в себестоимость продукции и услуг основного производства	2010	2510
7	Потери от брака включены в себестоимость продукции и услуг основного производства	2010	2610
8	На себестоимость продукции отнесена соответствующая доля затрат, ранее отраженных как расходы будущих периодов	2010	3110-3190
10	Товары отпущены в переработку	2010	2910-2990
11	Сумма неудовлетворенной претензии включена в себестоимость продукции, работ и услуг основного производства	2010	4860
12	Отчисления в государственные целевые фонды, по затратам основного производства	2010	6520
13	Начислены суммы по оплате труда основным производственным работникам	2010	6710
14	Задолженность разным предприятиям за оказанные ими услуги цехам основного производства	2010	6990
15	Затраты обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ на нужды основного производства	2010	6110, 6120
16	Оприходованы на межоперационные склады полуфабрикаты собственного производства (полуфабрикатный вариант)	2010	2010
17	Списаны потери от неисправного брака продукции, выявление в основном производстве	2610	2010

18	Выпуск продукции пот фактической себестоимости	2810	2010
19	Оприходованы товары собственного производства (при переработке и т.п.) в торговых и снабженческих предприятиях	2910-2990	2010
20	Списаны потери незавершенного производства из-за стихийных бедствий, пожаров и т.п.	9720	2010
21	Выявленная недостача материальных ценностей в основном производстве	5910	2010

Учет вспомогательного производства. В целях нормального и эффективного функционирования основного производства на предприятиях создаются рад вспомогательных производств, которые предназначены для обеспечения энергий, инструментами, тарой, ремонтными, транспортными услугами.

Основными видами вспомогательных производств являются:

- энергетические, производящие и распределяющие электрическую, тепловую и другую энергию, водоснабжение, пароснабжение; обеспечивающие сжатым воздухом, отчистку сточных вод, вентиляцией, монтаж и ремонт;
- транспортные, выполняющие функции погрузки – разгрузки, транспортные работы, экспедицию и сопровождение грузов в пути, обслуживание транспортных средств и т.д.;
- ремонтные, обеспечивающие монтаж, модернизацию, обслуживание основных средств, изготовление и восстановление запасных частей, строительных деталей и конструкций;
- инструментальные, на которые возлагаются обязанности изготовления, ремонт и восстановление инструментов, приспособлений, штампов, пресс форм, моделей и др. Например,

деревообрабатывающий завод создает у себя цех по изготовлению навесов, шпингалет, шурупов, гвоздей;

- тарные, для изготовления и ремонта тары;
- карьеры, для добычи камня, гравия, песка и других материалов;
- цехи соления, сушки и консервирования сельхоз. продуктов, прежде всего, в предприятиях торговли и общественного питания и др.

Учет затрат вспомогательных производств, обслуживающих основное производство отражается на счете 2310 «Вспомогательное производство». Этот счет является калькуляционным и ведется по каждому виду вспомогательных производств. В течение отчетного периода здесь (на счете 2310) накапливаются все расходы, непосредственно связанные с выпуском продукции, оказанием услуг, выполнением работ по вспомогательным цехам, а также косвенные расходы, связанные с обслуживанием и управлением вспомогательных производств.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг списываются на счет 2310 «Вспомогательное производство» с кредита счетов производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда, по начислению амортизации основных средств и нематериальных активов. Например,

- при отпуске материалов на нужды вспомогательного производства:
  дебет 2310 «Вспомогательное производство»
  кредит 1010 «Сырье и материалы»
- при начислении заработной платы работникам вспомогательного производства:
  дебет 2310 «Вспомогательное производство»
  кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием

вспомогательных и прочих производств, списываются на счет 2310 «Вспомогательное производство» со счета 2510 «Общепроизводственные расходы»:

дебет 2310 «Вспомогательное производство»

кредит 2510 «Общепроизводственные расходы»

В процессе производства возможны случаи брака продукции. В этом случае сумма потери от брака с кредита счета 2610 «Брак в производстве» списывается на дебет счета 2310 «Вспомогательное производство»

По кредиту счета 2310 «Вспомогательное производство» отражаются суммы фактической себестоимости готовой продукции. Эти суммы списываются со счета 2310 «Вспомогательное производство» в дебет счетов:

- 2010 «Основные производство» – при отпуске продукции основному производству или основному виду деятельности Например: списаны услуги транспортного цеха по транспортировки грузов для основного производства (Д-т 2010 К-т 2310);
- 2510 «Общепроизводственные расходы» – при отпуске продукции (работ, услуг) на общепроизводственные цели: Например, списана услуги парокотельни, потребленное заводоуправлением (Д-т 2510, К-т 2310);
- 9130 «Себестоимость реализованных работ и услуг» – при реализации работ, услуг сторонним организациям: Например, транспортный цех оказывает услуги по перевозке грузов на сторону (Д-т 9130, К-т 2310);
- 9420 «Административные расходы» – при отпуске продукции (работ и услуг) на общеадминистративные цели; Например, отражены стоимость капитального ремонта административного здания, проведенного ремонтным цехам (Д-т 9420, К-т 2310).

Остаток на счете 2310 «Вспомогательное производство» (так же как и по счету 2010) на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

9.3 Учет общепроизводственных расходов.

Для крупных производственных предприятий характерными являются наличие весомых размеров затрат по управлению производством. Учет таких затрат накапливается по дебету счета 2510 **«Общепроизводственные расходы»**, по следующим статьям:

- содержание аппарата управления и прочего цехового персонала;
- содержание и ремонт оборудования, зданий, сооружений и инвентаря производственного назначения;
- расходы по охране труда, техники, безопасности;
- испытания, опыты, исследования, рационализация и изобретательство;
- потери от простоев;
- потери от порчи материальных ценностей при хранении в цехах;
- недостача материальных ценностей и незавершенного производства;
- прочие расходы.

В целях контроля, за расходованием средств по управлению производством бухгалтерией предприятия необходимо разработать смету этих расходов.

В конце отчетного периода общепроизводственные расходы списываются (или распределяются) со счета 2510 на дебет счета 2010 «Основные производство», в разрезе видов продукции. Учитывая особенности производства, применяются различные способы распределения общепроизводственных расходов:

- пропорционально основной заработной плате производственных рабочих;
- пропорционально затратам по переделу;
- пропорционально количеству выработанной продукции;
- пропорционально прямым затратам и др.

На основе нижеследующих данных рассмотрим пример распределения общепроизводственных расходов пропорционально основной заработной платы производственных рабочих.

Продук-ция	**Основная заработная плата производственных рабочих**	**Коэффициент распределения**	**Фактическая сумма общепроизводственных расходов**
А.	240000	0,8	192000
Б.	360000	0,8	288000
В.	200000	0,8	160000
ИТОГО	**800000**	**0,8**	**640000**

Методика расчета распределения такова: во-первых, следует определить коэффициент расходов по отношению к общей заработной плате за месяц (640000:800000=0,8); во-вторых, соответственно этому коэффициенту и сумме заработной платы, необходимо определить сумму общепроизводственных расходов, относящихся на каждый продукт:

Продукт А (240000 х 0,8) = 192000;

Продукт Б (360000 х 0,8) = 288000;

Продукт В (200000 х 0,8) = 160000;

На основе подобного расчета они списываются на основное производство путем составления проводки:

дебет 2010 «Основное производство»

кредит 2510 «Общепроизводственные расходы».

Списание затрат на себестоимость вспомогательного производства:

дебет 2310 «Вспомогательное производство»

кредит 2510 «Общепроизводственные расходы»

На производственных предприятиях, выпускающих однотипную продукцию и не составляющие калькуляцию продукции, все расходы общепроизводственного характера сразу по мере их совершения можно отнести на счет 2010 «Основное производство».

Учет брака продукции. В процессе производства в силу различных объективных и субъективных причин допускается брак продукции, который не соответствует по своему качеству требованиям стандарта и техническим условиям.

Такая продукция, естественно, не может быть применен по прямому назначению и может быть использован лишь после исправления нестандартных допущений. Поэтому в ряде отраслей производства (текстильных, стекольных и др.) планируется определенный минимальный размер брака продукции.

По характеру дефектов брак может быть исправимым и неисправимым. Если брак квалифицирован как исправимый, на производстве предпринимаются меры до доведения продукции, отвечающий условиям стандарта и в последующем будет принят к использованию. Неисправимым браком считается брак, который не может быть исправлен, а следовательно попытка устранения его недостатков либо дополнительные затраты считается нецелесообразным.

Брак, обнаруженный непосредственно на предприятии называется внутренним, оформляется актом на брак, в котором отмечаются наименование забракованной продукции, ее количество, причины возникновения и виновник. Для устранения недостатков по ним

определяются размеры затрат по устранению. Далее принимаются решения по возмещению сумм потерь.

Брак, обнаруженный у покупателя в процессе обработки, сборки, монтажа ли эксплуатации продукции называется внешним и, как правило, такие потери от брака возмещаются покупателю.

Для учета брака производства в бухгалтерском учете предусмотрен счет 2610 «Брак в производстве». По дебету этого счета отражаются затраты по выявленному браку, потери от неисправимого брака. По кредиту счета 2610 «Брак в производстве» отражаются суммы относимые на уменьшение потерь от брака, а также суммы, списываемые на затраты производства как потери брака. Например:

На основе акта о браке на сумму окончательного брака составляется проводка:

дебет 2610 «Брак в производстве»

кредит 2010 «Основное производство»

кредит 2310 «Вспомогательное производство»

кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – на сумму заработной платы рабочим по исправлению брака

кредит 6510 «Платежи в государственные целевые фонды» – на сумму отчислений по социальному страхованию

кредит 1010-1090 «Счета учета материалов» – на сумму материалов, затраченных на исправление брака и др.

Суммы, относимые на уменьшение потерь от брака отражаются следующими записями:

дебет 1010-1090 «Счета учета материалов» - оприходовании материальных ценностей от бракованной продукции по цене ее возможного использования.

дебет 2010 «Основное производства», 2310 «Вспомогательное производство» - списание потерь от брака и включение их в себестоимость продукции основного и вспомогательного производств.

дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» – на сумму списания потерь от брака за счет работников, виновных в нанесении материального ущерба.

дебет 2810 «Готовая продукция» – при оприходовании бракованной продукции по цене возможной реализации.

кредит 2610 «Брак в производстве».

Разность между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 2610 «Брак в производстве», представляет собой окончательные потери от брака, которая в конце отчетного периода списываются в дебет счета 2010 «Основное производство».

Простоями в производстве считаются вынужденная остановка механизмов и бездействие рабочий силы в связи незапланированными остановками производства. Простои могут произойти в связи с несвоевременным снабжением материалами, энергией, топливом и др. Такие факты всегда должны быть оформлены соответствующими документами, где указываются причины простоев, их продолжительность, сумма потерь от простоев и пр.

Любой простой приводит к определенным потерям, которые в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 2010 «Основное производство» и кредиту счетов по учету материалов, заработной платы, отчислений на социальное страхование и др. В то же время потери по другим причинам отражаются по дебету счета 9430 «Прочие операционные расходы» и кредиту счетов по учету материалов, заработной платы,

отчислений на социальное страхование и пр.

9.4 Учет и оценка незавершенного производства

Незавершенное производство представляет собой незаконченный цикл производства, т.е. продукция не прошедшая всех стадий обработки и не принятия соответствующей службой как готовая продукция. Сюда же относится незавершенная работа, которая еще не принята заказчиком.

В целях своевременной и полной оценки незавершенного производства на практике ведут оперативный учет по количественному движению остатков деталей и узлов на всех стадиях обработки; осуществляют периодическую проверку их наличия и проводят инвентаризацию остатков на конец месяца незавершенного производства.

Бухгалтерский учет незавершенного производства ведется в денежном выражении по данным оперативного учета и инвентаризаций, по себестоимости единицы деталей и узлов.

Обязанности ведения оперативного учета движения остатков незавершенного производства, обычно возлагается на работников диспетчерских служб цехов. Тем не менее наиболее точную информацию об остатках затрат в незавершенном производстве дает материалы инвентаризаций.

Следует отметить, что в тех производственных предприятиях, где систематически имеются переходящие остатки незавершенного производства ежемесячно необходимо определить затраты на выпушенную продукцию и соответственно оценивать их. При этом для расчета себестоимости выпушенной продукции необходимо:

- к незавершенному производству на начало месяца прибавить затраты за текущий месяц, а затем вычитать возвратные и списанные суммы и суммы незавершенного производства на конец месяца.

Это очень важно, ибо если будут допущены какие либо искажения в определении остатков и оценки незавершенного производства, то это приведет в целом к искажению себестоимости готовой продукции.

В условиях индивидуального и мелкосерийного характера производства, где ведется позаказный способ учета как правило, оценка незавершенного производства не проводится, так как, при этом стоимость незавершенного производства определяется затратами на незаконченные заказы.

Для крупносерийных и массовых производств характерным является ежемесячная оценка незавершенного производства. Использование различных способов оценки зависит от того какой метод затрат на производство применяется. Это полуфабрикатной или бесполуфабрикатной методы затрат на производство.

При применении полуфабрикатного варианта предполагает исчисление себестоимости полуфабрикатов и ее отражение в бухгалтерском учете на основе дополнительно введенной статьи «Полуфабрикаты собственного производства».

Бесполуфабрикатной вариант оценки незавершенного производства предусматривает возможность определить долю цеховых затрат в себестоимости товарного выпуска продукции в целом по предприятию. Однако при этом нельзя определить цеховую себестоимость выпущенных данным цехом изделий. Поэтому для определения цеховой себестоимости продукции данного цеха необходимо оценить остатки незавершенного производства по затратам только данного цеха.

Следует отметить, что важнейшим критерием оценки незавершенного производства является определение суммы *прямых затрат* (например, материалы и основная заработная плата), которые необходимо рассчитать на основе действующих норм по каждому калькуляционному объекту.

Инвентаризацию незавершенного производства проводят цеховые инвентаризационные комиссии, которые оформляют актом, в котором остатки незавершенного производства отражают по деталям, узлам и стадиям обработки.

На основе данных инвентаризации в бухгалтерии предприятия составляется сличительная ведомость и выявляется расхождения, если таковые имеются. При этом оцениваются фактические остатки незавершенного производства, в учетных регистрах отражают регулирующие записи по выявленным излишкам и недостачам незавершенного производства.

Следует иметь в виду, что в себестоимость незавершенного производства не включаются потери от брака, стоимость износа инструментов специального назначения. Эти потери следует относить только на выпуск готовой продукции.

9.5 Учет расходов будущих периодов и отсроченных расходов

Расходами будущих периодов является такие расходы, которые совершены в данном отчетном периоде, но они относятся к будущему периоду и по ним ожидаемый доход ожидается получить в будущем. В состав расходов будущих периодов относятся: предоплата всей суммы годовой подписки на периодические издания и литературу, взносы арендной платы и другие расходы за несколько месяцев вперед, оплата годового страхования имущества.

Такие расходы подлежат отражению в бухгалтерском балансе на

отчетную дату отдельной статьей и списываются в порядке, установленном предприятием (равномерно, пропорционально объему продукции и т.п.) в течение периодов, к которым они относятся.

Право выбора метода списания расходов будущих периодов принадлежит самому предприятию, что должно быть зафиксировано положениями разработанной на предприятии учетной политики.

В национальных стандартах бухгалтерского учета приводится перечень затрат, которые могут быть отнесены в состав расходов будущих периодов:

1. предоплата всей суммы годовой подписки на периодические издания прессы;
2. оплата годового страхования имущества;
3. взнос арендной платы за последующие периоды;
4. другие расходы, которые могут быть отнесены на себестоимость в будущем.

В связи с этим предприятие вправе самостоятельно определять состав расходов, входящих в категорию другие расходы.

Наряду с перечисленными, обычно, к расходам будущих периодов относятся следующие расходы:

- неравномерно производимый в течение года ремонт основных средств;
- на рекламу;
- подготовку и переподготовку кадров;
- на приобретение лицензий (сроком до одного года);
- на оплату некоторых других услуг, за несколько периодов вперед (телефонная, почтовая связь и прочие).

Для учета расходов будущих периодов и отсроченных расходов (текущая часть) в плане счетов предусмотрены счета:

3100 – учета расходов будущих периодов

3200 – учета отсроченных расходов (текущая часть).

Учет расходов будущих периодов осуществляются на следующих счетах:

3110 «Предоплаченная аренда»

3120 «Предоплаченные услуги»

3190 «Прочие предоплаченные расходы».

На счете 3110 «Предоплаченная аренда» учитывается уплаченная арендная плата в данном отчетном периоде, но относящаяся к будущим отчетным периодам.

Например, согласно договору аренды предприятие (арендатор) обязан вносить ежемесячные платежи за аренду в размере 520 тыс.сум. (в том числе НДС – 94 тыс.сум).

В соответствии с договоренностью сторон предприятие в январе 2005 года вносит платежи за текущий месяц, а также за февраль и март. Всего в январе перечислено 1560 тыс.сум. (520 х 3)

В бухгалтерском учете предприятия составляются следующие проводки:

На сумму перечисленной арендной платы:

дебет 3110 «Предоплаченная аренда» - 1560

кредит 5110 «Расчетный счет» – 1560.

В конце января сумма арендной платы за месяц (при наличии счета-фактуры от арендодателя) отнесена на себестоимость продукции (работ, услуг), а уплаченный НДС отражен как авансовый платеже по налогу:

дебет 2010 «Основное производство» - 426

дебет 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет – 94

кредит 3110 «Предоплаченная аренда» – 520

Сумма НДС принята к зачету:

дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» (НДС) – 94

кредит 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет – 94

В феврале и марте предоплаченные суммы также будут отнесены на счет основного производства, а НДС - принят к зачету.

Плата за подписку на периодические издания включаются в расходы того отчетного периода, к которому она относится, независимо от времени оплаты предварительной или последующий. Поэтому затраты на подписку, как и все предоплаченные расходы, нельзя единовременно отнести на расходы, для отражения таких затрат предназначен счет 3120 «Предоплаченные услуги».

На счете 3120 «Предоплаченные услуги» учитываются предоплаченные услуги в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам. На этом счете могут быть отражены расходы по подписке и другие аналогичные расходы.

Например, предприятие оформило подписку на газеты и журналы на 2005 год на сумму 62400 сумов. В бухгалтерском учете должны быть оформлены следующие проводки:

- оплата стоимости подписки:

дебет 3120 «Предоплаченные услуги» - 62400

кредит 5110 «Расчетный счет» – 62400

- ежемесячное списание стоимости подписки на расходы текущего периода:

дебет 9420 «Административные расходы» – 5200

кредит 3120 «Предоплаченные услуги» - 5200

На этом же счете также могут быть отражены расходы на рекламу, если пользование рекламой приходится на какой либо календарный период. В

этом случае расходы, приходящиеся на другие отчетные периоды, должны быть учтены в составе расходов будущих периодов.

На счете 3190 учитываются прочие предоплаченные расходы, не учтенные на счетах 3110 и 3120.

ГЛАВА 10

Учет готовой продукции

10.1 Готовая продукция и ее оценка.

Готовой называется продукт, отвечающий соответствующим стандартам и техническим условиям, а также снабженная сертификатом, удостоверением качества. Такая продукция после соответствующей приемки отделом технического контроля может быть принята на склад или реализована покупателю. Следовательно, готовая продукция является конечным продуктом производственного процесса на предприятии.

С точки зрения имущественной принадлежности готовая продукция включаются в состав оборотных средств. В соответствии с нормативными документами в балансе предприятия готовая продукция должны быть отражена *по фактической производственной себестоимости,* которая является совокупностью затрат на основе использования в процессе производства: основных средств, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других.

Фактическую себестоимость готовой продукции чаще всего становится возможным рассчитать только по окончании отчетного периода (месяца). Движение же продукции, особенно на крупных предприятиях, происходит ежедневно, поэтому для текущего учета иногда принимают условную оценку продукции нормативную (плановую) величину. В конце месяца при

сопоставлении фактической и нормативной себестоимости выявляются отклонение и учетная цена доводится до фактической себестоимости.

Отклонения показывают экономию или перерасход, допущенные предприятием, и поэтому характеризуют результаты его работы в процессе производства.

Оценка готовой продукции в текущем учете согласно НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» может осуществляться по одному из методов ФИФО или средневзвешенной. Содержание этих методов рассмотрено в лекции по теме «Учет материалов».

10.2 Учет выпуска и поступления готовой продукции на склад.

Готовая продукция, выпушенная из производства, и принятия ОТК предприятия как отвечающая требованиям стандарта и техническим условиям, из цеха передается на склад готовой продукции. Сдача готовой продукции на склад должна быть оформлена приемо-сдаточными накладными, где необходимо отразить: номер (код) склада, принимающего продукцию, наименование продукции, ее количество, единица измерения, цена и сумма. На выполненные работы и услуги составляются акт приемки-сдачи.

Учет готовой продукции на складе ведется в натуральном выражении в карточках складского учета аналогично учету материалов. В карточках производятся записи данных по каждому приходному и расходному документу, и выводится остаток. Согласно сдаточных документов на складе составляются ведомости выпуска продукции. В ведомостях продукция отражается в двух оценках: в учетных ценах и по фактической себестоимости.

Для учета движения готовой продукции в плане счетов предусмотрены следующие счета:

2810 «Готовая продукция на складе»

2820 «Готовая продукция на выставке»

2830 «Готовая продукция, переданная на комиссию».

Готовые изделия, приобретенные для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитываются на счетах учета товаров.

На счете 2810 «Готовая продукция» учитывается по фактической производственной себестоимости.

Оприходование готовой продукции изготовленных (полученных) для реализации, в том числе и продукции, частично предназначенный для собственных нужд предприятия, отражается по дебету счета 2810 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство:

дебет 2810 «Готовая продукция»

кредит 2010 «Основное производство»

При учете готовой продукции на счете 2810 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости в аналитическом учете движение отдельных наименований ее возможно отражать по учетным ценам (плановой себестоимости, отпускным ценам и т.п.) с выделением отклонений фактической производственной себестоимости изделий от их стоимости по учетным ценам.

Пример. На склад готовой продукции в течение месяца поступила продукция по учетным ценам на 160 тыс.сум. В конце месяца определена ее фактическая себестоимость, которая составила 150 тыс.сум.

На поступившую продукцию по учетным ценам дается проводка:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 160

кредит 2010 «Основное производство» - 160

Отклонения учетной цены от фактической себестоимости, если фактическая себестоимость меньше, чем учетная оформляется способом

«Красное сторно» проводкой:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 10 .

кредит 2010 «Основное производство» - 10

Однако возможно случаи, когда фактическая себестоимость продукции превышает ее учетную цену. При этом образовавшаяся разница отражается в учете дополнительный «Черной» записью той же проводкой.

Пример. Представим себе, что фактическая себестоимость выпущенной продукции составила 180 тыс.сум.

Поступление на склад готовой продукции в течение месяца отражается проводкой:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 160

кредит 2010 «Основное производство» - 160

Образовавшаяся разница в размере 20 тыс.сум. следует отразить дополнительной проводкой:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 20

кредит 2010 «Основное производство» - 20

Таким образом, в бухгалтерском учете обеспечивается реальность показателей отчетности по производственной деятельности предприятия.

10.3 Учет отгрузки готовой продукции

Отгрузка и отпуск готовой продукции со склада производственного предприятия оформляется приказом-накладной. Этот документ объединяет два документа, а именно: приказ складу на отпуск и накладная для непосредственного отпуска со склада. На их основе выписываются счета-фактуры соответствующего типового образца, где указываются количество отгруженной продукции и сумма, причитающаяся за данную продукцию.

На практике возможны два способа учета отгруженной продукции: при применении **первого способа** моментом реализации считается дата

отгрузки, сдачи продукции (работ, услуг) и предъявление в банк платежных документов *(метод начисления)*; при **втором способе** моментом реализации считается дата оплаты покупателями счета-фактуры и зачисления соответствующих денежных средств на расчетный счет поставщика *(кассовый метод)*.

Однако следует отметить, что в соответствии с «Законом о бухгалтерском учете» и национальными стандартами бухгалтерского учета доходы и расходы предприятия должны быть отражены в отчетном периоде, к которому они относятся независимо от времени и даты поступления денег. Следовательно, для предприятий Республики Узбекистан принят первый вариант учета отгруженной продукции *(метод начисления)*.

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

Для учета отгруженной, отпущенной, но еще неоплаченной продукции используется счет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции».

Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ и услуг отражается по дебету счетов 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции», 9130 «Себестоимость выполненных работ, оказанных услуг» в корреспонденции со счетами учета затрат (счет 2010, 2310), 2810 «Готовая продукция», 2910 «Товары».

По итогам работы отчетного периода (месяца) счета 9110, 9120,9130 закрываются счетам 9910 «Конечный финансовый результат».

Реализация продукции покупателям по методу начисления в бухгалтерском учете составляются проводки:

1. На фактическую производственную себестоимость реализованной продукции:

дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

кредит 2810 «Готовая продукция»

2. На фактическую себестоимость отгруженных товаров в торговле:

дебет 9120 «Себестоимость реализованных товаров»

кредит 2910 «Товары на складах»

3. На фактическую себестоимость выполненных работ, оказанных услуг:

дебет 9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг»

кредит 2010 «Основное производство».

Все счета учета себестоимости реализованной продукции в конце отчетного периода закрываются счетом 9910 «Конечный финансовый результат» следующий проводкой:

дебет 9910 «Конечный финансовый результат»

кредит 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

кредит 9120 «Себестоимость реализованных товаров»

кредит 9130 «Себестоимость выполненных работ, оказанных услуг».

Как уже было сказано выше, отгрузка продукции в текущем учете оформляется по учетным ценам (плановым или отпускным), так как фактическая себестоимость ее момент отгрузка еще не известна. В конце месяца определяется фактическая себестоимость отгруженной продукции и рассчитывается отклонение фактической себестоимости от учетной цены.

Пример. Необходимо определить фактическую себестоимость отгруженной продукции, тыс.сум.

Показатели	**Учетная цена**	**Фактическая себестоимость**	**Отклонение (+,-)**
Остаток готовой продукции на	400	420	+20

начало месяца			
Поступило из производства готовой продукции за месяц	1600	1544	-56
ИТОГО	**2000**	**1964**	**-36**
Отношение фактической себестоимости к учетной цене, % (1964:2000х100) = 98,2%			
Отгружено готовой продукции за месяц	1800	(1800 х 98.2%) 1768	-32
Остаток готовой продукции на конец месяца	200	196	-4

На сумму отклонений в конец месяца дается проводка:

дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» – 32

кредит 2810 «Готовая продукция» – 32

10.4 Учет реализации продукции, выполненных работ и услуг

Таким образом, процесс реализации представляет собой двойственную процедуру. Одна из них – это процесс передачи продукции, выполненной работы, оказанных услуг, т.е. материальная сторона вопроса, другая – представляет собой сам процесс оплаты продукции, работ, услуг со стороны покупателя. Поэтому чаще всего эти процессы не могут совпадать во времени, т.к. они по своему характеру осуществления хозяйственных операций отличаются между собой.

С одной стороны, процесс реализации обеспечивает предприятию получение дохода. Поэтому необходимо, прежде всего, правильно измерить и своевременно принять на учет, ибо от этого зависит размер налогов, которые предприятие должно вносить в бюджет.

Согласно НСБУ №2 «Доходы от основной деятельности» для того, чтобы признать доходы от реализации товаров необходимо соблюдать следующие условия:

- если предприятие передало покупателю значительную часть рисков и преимуществ от владения товарами;
- если предприятие не сохраняет право владения и контроля над проданными товарами;
- сумма дохода может быть оценена с большой степенью достоверности;
- существует вероятность поступления предприятию дохода, связанного со сделкой.

Для отражения в учете процесс реализации продукции, работ и услуг в плане счетов предусмотрены группа счетов 9000 «Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности», которые используются для обобщения информации о процессе реализации готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг. К ним относятся:

счет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»;

счет 9020 «Доходы от реализации товаров»;

счет 9030 «Доходы от реализации выполненных работ и оказанных услуг».

По кредиту данных счетов отражаются доходы, полученные от основной деятельности в корреспонденции со счетами к получению, денежных средств или со счетами доходов, полученных в прошлом периоде, но относящиеся к отчетному периоду.

По итогам отчетного периода счета 9010, 9020, 9030 закрываются счетом 9910 «Конечный финансовый результат».

Предприятия при отгрузке готовой продукции, как правило, дают гарантии качеству своей продукции. Однако если покупатели не удовлетворены качеством, отгруженной продукции они имеют право возврата такого товара. В подобных случаях для учета возвращенного

товара или продукции используется счет 9040 «Возврат проданных товаров», который является контрпассивным (регулирующим) счетом к счетам группы 9000.

Стоимость возвращенного товара отражается следующей бухгалтерской записью

Если от покупателя получены денежные средства, то при возврате денежных средств покупателю.

дебет 9040 «Возврат проданных товаров»

кредит 5110 «Расчетный счет»

Если денежные средства от покупателя не получены, на сумму аннулирования дебиторской задолженности покупателя дается проводка:

дебет 9040 «Возврат проданных товаров»

кредит 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

На сумму начисленного налога на добавленную стоимость, по возвращенным товарам:

дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

кредит 5110 «Расчетные счет», или 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

Себестоимость возвращенной продукции или товаров отражается записью:

дебет 2810 «Готовая продукция» или 2910 «Товары на складе».

кредит 9110 «Себестоимость реализованной продукции» или 9120 «Себестоимость реализованных товаров»

В конце отчетного периода счет 9040 «Возврат проданных товаров» закрывается следующим образом»:

дебет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

кредит 9040 «Возврат проданных товаров».

Во взаимоотношениях между поставщиками и покупателями возможно случаи, когда предприятия согласно условиям договора могут предоставить покупателям различные скидки:

- за оплату раньше срока, установленного в договоре;
- с цены за брак продукции;
- за покупку большой партии товара;
- как постоянному (добросовестному) клиенту и др. Аналогичные скидки учитываются на специальном счете 9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам». Этот счет является контрпассивным счетом к счетам группы 9000 для учета доходов. Дебетовый оборот счета 9050 уменьшает сумму реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ или оказанных услуг.

На сумму предоставленных скидок дается бухгалтерская проводка:

дебет 9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам»

кредит 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков», либо 5110 «Расчетный счет».

В конце отчетного периода счет 9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам» закрывается следующим образом:

дебет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

кредит 9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам».

На основе статьи 18 НСБУ №2 «Доходы от основной деятельности», доходы не признаются по суммам промежуточных выплат и полученных авансов от покупателей. Поэтому предоплата, полученная от покупателей за продукцию отражается на счете 6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков».

ГЛАВА 11

Учет товаров

11.1 Значение и задачи учета в торговле

Торговля представляет собой особую отрасль народного хозяйства, основными функциями которой являются:

- *функция торговли,* которая выражается в доведении продукции производства до потребителей. Данная функция торговли измеряется в конечном итоге показателем товарооборота народного хозяйства. Например, розничный товарооборот характеризует объем реализации товаров непосредственно населению, оптовый товарооборот отражает объем перепродажи товаров одного продавца другому.
- *Функция производства,* представляет собой комплекс процессов, связанных с доставкой товаров до покупателей, хранением, упаковкой, сортировкой, расфасовкой и другими дополнительными процессами торговли.

Более подробно о задачах и функциях торговли можно получить сведения на основе изучения дисциплин «Экономика предприятия», «Маркетинг», «Менеджмент» и др.

Известно, в основном, две формы торговли: оптовая и розничная.

Оптовая торговля – это реализация товаров с целью их последующей реализации или потребления. Хозяйствующий субъект, осуществляющий функции торговли по такой форме называется предприятием *оптовой торговли.*

Розничная торговля – это реализация товаров конечному покупателю. Субъекты, осуществляющие работу, по такой форме торговли называются предприятиями *розничной торговли.* К числу предприятий розничной торговли приравниваются также предприятия общественного питания. Для предприятий розничной торговли характерными является:

- реализация товаров за наличный расчет;
- ведение учета товаров с наценкой;
- ограничение реализации товаров путем безналичных расчетов мелким оптом;
- обязательная выдача покупателю чека кассового аппарата, указывающего сумму реализованного товара и др.

В соответствии с формой торговли и требованиями, предъявляемыми, к оптовой и розничной торговле и определяются основные задачи бухгалтерского учета.

Основными задачами бухгалтерского учета оптовой торговли являются обеспечение выполнения условий договорных взаимоотношений, своевременное и полное оформление приходных и расходных документов, обеспечение сохранности товарно-материальных запасов, контроль за ведением первичного учета в местах хранения, своевременное оформление договоров о материальной ответственности с материально-ответственными лицами, эффективное ведение учетных регистров и других документаций по ведению бухгалтерского учета.

Основные задачи бухгалтерского учета предприятий розничной торговли вытекают из задач розничной торговли в целом и особенностями реализации групп товаров.

11.2 Учет товаров на предприятиях оптовой торговли

Документальное оформление поступления и оприходования товаров на предприятиях оптовой торговли зависит, прежде всего, от источников поступления и транспортных средств, доставивших товары. В оптовых предприятиях товары поступают от иностранных поставщиков, а также предприятий отечественной промышленности, местных поставщиков железной дорогой, транспортом специализированных транспортных организаций, транспортом самих покупателей и др.

Товары, поступающие из-за рубежа проходят обязательное таможенное оформление и лишь после этого поступают в торгующие организации на свободную продажу.

Импортные товары оприходуются на склад оптовой торговли составлением «Приходного ордера» (формы М-3, М-4).

Поставщики отгружают товары оптовым предприятиям согласно договора и при условии 15% ой предоплаты стоимости товаров. При этом поставщики на отгруженные товары должны представить следующие документы:

- товарно-транспортная накладная-документ отгрузки;
- документы, подтверждающие качество товаров, т.е. сертификат соответствия, спецификации, акты лабораторного анализа, акты взвешивания, упаковочной грамотой;
- расчетные документы – это счета-фактуры соответствующего образца и платежные требования.

Реализация товаров из оптовых предприятий покупателям осуществляется на основе договоров путем составления в основном, счета-фактуры (предусмотренной Налоговым Кодексом, ст.76).

Внутреннее перемещение товаров с одного склада в другой производится, на основе распоряжения руководителя и оформляется соответствующими расходными документами.

В целях контроля за работой материально-ответственных лиц устанавливается порядок представления в бухгалтерию предприятия периодической отчетности. Согласно этим правилам заведующие складами в установленные сроки обязаны сдать в бухгалтерию «Отчет о движении товаров и тары» (типовая форма 80), с приложенными к нему приходными и расходными документами. Первый экземпляр отчета за подписью ответственного лица сдается в бухгалтерию, где производится соответствующая бухгалтерская обработка.

В оптовых предприятиях ведение складского учета возлагается на материально- ответственное лицо. Складской учет ведется в натуральном выражении в книге складского учета в разрезе наименования товара, его сорта, количества и цены. Записи в эту книгу производится на основе первичных приходных и расходных документов.

Синтетический учет товаров. Товарно-материальные ценности, приобретенные в качестве товаров для продажи и предметов проката в учете отражаются на счетах:

2910 «Товары на складах»

2920 «Товары в розничной торговле»

2930 «Товары на выставке» и др.

При получении товаров от поставщиков составляется бухгалтерская проводка:

дебет 2910 «Товары на складах»

кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

В случае частичной предоплаты за товары отражаются следующим образом:

дебет 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ»

кредит 5110 «Расчетный счет»

После получения товаров счет авансов кредитуется на сумму перечисленных средств:

дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

кредит 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ»

В себестоимость приобретенных товаров включаются все затраты на приобретение и транспортно-заготовительные расходы, связанные с доставкой товаров к месту их назначения. Для расчета цены приобретения также можно использовать собирательный транзитный счет 1510 «Заготовление и приобретение материалов». В дебет этого счета собираются все расходы, понесенные предприятием при приобретении товаров.

При отражении в учете поступления товаров:

дебет 1510 «Заготовление и приобретение материалов»

кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

При отражении транспортных расходов:

дебет 1510 «Заготовление и приобретение материалов»

кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

После расчетов фактической себестоимости приобретения счет 1510 кредитуется, и вся сумма расходов относится на счета учета товаров:

дебет 2910 «Товары на складе»

кредит 1510 «Заготовление и приобретение материалов»

Реализация товаров на предприятиях оптовой торговли отражаются через счет 9020 «Доходы от реализации товаров». Например, реализован товар на 500 тыс.сум; его себестоимость – 430 тыс.сум при этом:

- отражается выбытие товаров:

дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков - 500

кредит 9020 «Доходы от реализации товаров» - 500;

- списывается себестоимость товаров:

дебет 9120 «Себестоимость реализованных товаров» - 430

кредит 2910 «Товары на складах» – 430

Путем сопоставления кредитового оборота по счету 9020 и дебетового – по 9120 можно определить валовый доход от реализации – это разница между продажной и покупной стоимостью товара. Окончательный финансовый результат формируется на счете 9910 «Конечный финансовый результат»

11.3 Учет товаров в розничной торговле и на предприятиях общественного питания

Основной функцией розничной торговли является доставка товаров от производителей до потребителей из различных источников. В себестоимость товаров в розничной торговле аналогично оптовой торговли включается покупная цена приобретенного товара и все расходы, связанные с доставкой их до места назначения.

Реализация товаров через розничную торговую сеть производится, как правило, по двум ценам:

Реализация по твердо, установленным ценам;

По свободным ценам.

Реализация товаров по твердо, установленным ценам, производится по ценам, определенными органами власти по отдельным видам. Например:

мука, хлеб, растительное масло, сахар, некоторые виды лекарств, бензин и т.д.

Реализация товаров по свободным ценам, как правило, не регулируется государственными органами, и продаются свободно по ценам, устанавливаемым самими предприятиями розничной торговли. К такой категории товаров относятся: верхняя одежда, обувь, текстиль, галантерея или практически все группы непродовольственных товаров, а так же большинство продовольственных товаров.

В целях покрытия своих расходов и получения определенной прибыли в розничной торговле разрешается к покупной цене товара производить наценки. Торговые наценки после реализации товаров остаются в распоряжении предприятия розничной торговли для покрытия их издержек торговли и образования прибыли.

Однако, поскольку могут быть применены различные размеры торговых наценок, сумму реализованной торговой наценки определяют по среднему проценту наценок.

Документальное оформление поступления товаров зависит, прежде всего, от источников поступления и места приемки товаров. К ним можно отнести: предприятия оптовой торговли, оптово-заготовительные предприятия, частные предприятия и другие.

Основным документом, отражающим поступление товаров в розничные торговые предприятия является счет-фактура, с приложенным к ним товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, грузовой квитанции, инвойс, акт взвешивания, сертификат качества и др. Все первичные приходные документы сдаются заведующим магазина в бухгалтерию.

Реализация товаров через розничные торговые предприятия производят, обычно, за наличный расчет, в кредит, мелким оптом. Кроме этого возможно различные формы выбытия, которые оформляются документально в соответствии с действующими положениями об организации и реализации товаров через розничную торговую сеть.

Материально-ответственные лица в установленные сроки представляют в бухгалтерию отчет с приложенными к ним приходных и расходных документов. Такой отчет в системе концерна «Узбексавдо» называется «Товарный отчет», а в системе «Узбекбирляшув» – «Товарно-денежный отчет». Порядок составления отчета материально-ответственного лица определены инструкцией к нему.

Основные показатели отчета материально-ответственных лиц это: название торгового предприятия, его номер и порядковый номер; сведения о поступлении товаров, согласно приходных накладных; сведения о реализации и выбытия товаров согласно расходных документов. В начале и в конце отчета отражаются данные об остатках товаров на начало и на конец отчетного периода.

Например, предприятия розничной торговли, где товары, учитываются по продажным ценам получило партию товара на 580 тыс.сум., наценка на эту партию товара составляет 18%.

Факт поступления товаров по покупной стоимости отражается в учете проводкой:

дебет 2920 «Товары в розничной торговле» - 580

кредит 6010 «Счета к оплате» – 580

- на сумму торговой наценки составляется проводка:

дебет 2920 «Товары в розничной торговле» - 104,4

кредит 2980 «Торговая наценка» – 104,4

В результате товары оприходываются по продажной цене, которая составит 684,4 тыс.сум. В то же время при реализации товара (он будет реализован за 684,4 тыс.сум), сумма торговой наценки реализованного товара составит 104,4 тыс.сум, которая и будет составлять доход от продажи данной партии товара.

Сам факт реализации товара в учете отражается составлением бухгалтерской записи:

дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» – 684,4

кредит 9020 «Доходы от реализации товаров» 684,4

При списании реализованного товара по продажной цене:

дебет 9120 «Себестоимость реализованных товаров» – 684,4

кредит 2920 «Товары в розничной торговле» - 684,4

В условиях реализации товаров по продажным ценам необходимо отражать списание торговой наценки по реализованным товарам путем составления проводки :

дебет 2980 «Торговая наценка» – 104,4

кредит 9120 «Себестоимость реализованных товаров» – 104,4

Следовательно, из сказанного выше необходимо заметить, что счет 2980 «Торговая наценка» кредитуется только при оприходовании товара на сумму торговых наценок. По дебету данного счета отражаются суммы торговых наценок по товарам, реализованным, отпущенным, или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.д.

Таким образом, дебетовые сальдо по счету 9120 «Себестоимость реализованных товаров» равен 580 тыс.сум. (684,4-104,4), что представляет собой покупную стоимость данного товара.

Если реализован не весь закупленный товар, сумма наценки, относящиеся к нереализованным товарам, уточняются на основании

инвентаризационных описей путем определения полагающейся наценки на товары в соответствие с установленными размерами. Для этого используется следующая формула:

С-до сч.2980 Оборот по К-ту сч.2980 Оборот по Д-ту сч.2980
на начало месяца + за месяц - за месяц прочие выбытие
----------X100%
Товарооборот за месяц Остаток товара на конец месяца
(оборот по К-ту сч.9020) + (Д-т сч. 2920)

Для учета торговых наценок на продукты питания и товары, находящихся в кладовых, буфетах и на кухне предприятий общественного питания, а также для учета суммы наценок к стоимости кухонной и буфетной продукции применяется счет 2980 «Торговая наценка».

В предприятиях общественного питания, как и в розничной торговле, торговая наценка отражается проводкой:

дебет 2910 «Товары на складах»

кредит 2980 «Торговая наценка»

Аналогично производственным предприятиям на предприятиях общественного питания расход сырья при изготовлении обеденных блюд списывается на счет 2010 «Основное производства».

Стоимость поступивших в производство продуктов отражается по дебету счета 2010, а стоимость сырья., израсходованного на приготовление блюд, стоимость возвращенного сырья из кухни в кладовую, а также списание недостач и потерь продуктов, отражается по кредиту счета 2010.

Отпуск продуктов со склада в производство отражается проводкой:

дебет 2010 «Основное производство»

кредит 2910 «Товары на складах».

Для отражения в бухгалтерском учете списания сырья, которые были израсходованы на приготовление реализованной продукции составляется проводка:

дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

кредит 2010 «Основное производство».

Если же готовая продукция из кухни отпускается для реализации в буфет или через мелкорозничную сеть, то составляется проводка:

дебет 2920 «Товары в розничной торговле»

кредит 2010 «Основное производство».

В соответствии с действующими стандартами бухгалтерского учета в предприятиях общественного питания продукты могут учитываться по покупным или по продажным (с учетом торговой скидки) ценам.

Пользуясь средним процентом, можно определить, какая сумма торговых наценок приходится на реализованную продукцию, по формуле

Торг.наценка = ср.процент х объем реализации : 100%.

Тесты для самопроверки

1. По какой стоимости отражаются ТМЗ в учете?

а) По остаточной стоимости

б) По первоначальной стоимости

в) По дисконтировочной стоимости

г) По себестоимости или чистой рыночной стоимости

2. К ТМЗ относится:

а) Компьютер

б) Гудвилл

в) Тара

г) Капитальные инвестиции

3. Счета учета торговых наценок-это:

а) Активные счета

б) Пассивные счета

в) Контрактивные счета

г) Контрпассивные счета

4. ТМЗ, вложенные в оборот других предприятий-это:

а) Капитальные инвестиции

б) Финансовые инвестиции

в) Нематериальные инвестиции

г) Расходы будущих периодов

5. Какой метод учета ТМЗ применяется в магазинах?

а) Прямой метод

б) Периодический метод

в) Непрерывный метод

г) Любой из них

6. ФИФО показывает остаток ТМЗ

а) По цене первого поступления

б) По цене последнего поступления

в) По средней цене

г) По любой из этих цен

7. Столы, стулья со стоимостью ниже 50 минимальной зарплаты относятся.

а) К основным средствам

б) К инвентарю и хозяйственным принадлежностям

в) К вспомогательным материалам

г) К нематериальным активам

8. Производственные запасы:

а) Образует материально-техническую базу предприятия

б) Предприятие приобретает для продажи

в) Равны размеру уставного капитала предприятия

г) Образует материальную базу предприятия

9. К производственным запасам не относятся:

а) Товары

б) Нематериальные активы

в) Топливо

г) Тара

10. Что из них включается в себестоимость материалов:

а) Цена покупки

б) Таможенные платежи

в) Заработная плата директора

г) Затраты на доставку

11. Кто ответственен за сохранность ТМЗ в местах хранения

а) Директор

б) Гл.бухгалтер

в) Кассир

г) Завсклад

12. В РУз. запрещено применение метода оценки стоимости ТМЗ

а) ФИФО

б) АВЭКО

в) ЛИФО

г) Чистой стоимости

13. Себестоимость продукции - это:

а) Совокупность затрат на производство продукции

б) Совокупность затрат на управление

в) Совокупность затрат на строительство

г) Совокупность затрат на сотовую связь

14. Незавершенное производство-это

а) Затраты на производство

б) Затраты на производство, которые еще не включены себестоимость выпушенной продукции

в) Затраты, не связанные с производством продукции

г) Затраты, связанные с остатками готовой продукции на складе

15. Готовой продукцией считается

а) Продукция, требующая дальнейшей обработки

б) Продукция, не требующая дальнейшей обработки и принятия через ОТК на склад

в) Продукция, предназначенная для дальнейшей обработки

г) Товар, оприходованный от поставщика

ГЛАВА 12

Учет денежных средств

12.1 Задачи бухгалтерского учета денежных средств

Денежные средства играют важнейшую роль среди активов предприятия, участвующих в их хозяйственной деятельности. Денежные средства как особый товар на рынке играют роль всеобщего эквивалента во всех взаимоотношениях. Они представляют собой самые быстрые ликвидные активы предприятия.

Велика роль денежных средств в обществе, выполняющие функции средства платежа, стоимостного измерителя, средства обращения и средства накопления.

В бухгалтерском учете денежные средства отражаются, как обычно, по их видам и месту нахождения.

По видам денежные средства делятся на:

Денежные средства в национальной валюте, которые представляют собой специальные бумажные и металлические банковские знаки. Они выполняют роль средства обращения и всеобщего эквивалента в ценообразовании. В Республике Узбекистан денежными единицами являются сумы и тийины.

Денежные средства в иностранной валюте. Сюда относятся денежные знаки (бумажные, металлические) зарубежных государств, выполняющих роль средства платежа и взаиморасчетов. К их числу относятся доллары США, английские фунты стерлинги, ЕВРО и другие

национальные валюты иностранных государств осуществляется на основе межгосударственных соглашений.

По месту нахождения денежные средства делятся на следующие группы:

Денежные средства в кассе – это необходимые средства для текущих нужд предприятия, а также средства, поступающие на различные цели и из разных источников. Сроки хранения денежных средств и минимальные размеры денег в кассе (лимит) согласовываются договором с обслуживающим предприятием банка.

Денежные средства в пути – это денежные средства, сданные в банк через инкассаторов, через органы связи, в вечерние кассы банка, которые на конец отчетного периода (месяца) еще не зачислены на расчетный счет предприятия и не подтверждены выпиской банка. Однако, с момента зачисления средств на расчетный счет в банке эти средства исключаются из числи денежных средств в пути.

Денежные средства в банке. Помимо одного основного расчетного счета предприятие может сохранить денежные средства на различных депозитных счетах обслуживающих банках. Аналогично этому предприятие может иметь один основной счет в иностранной валюте и разные валютные счета, например, в целях конвертации, для расчетного по консигнационным товарам и другие.

Основными задачами бухгалтерского учета денежных средств являются следующие:

- систематический контроль, за состоянием и движением денежных средств;
- контроль за своевременной сдачей денежных средств в банк;

- недопущение наличия сверхлимитного остатка денежных средств в кассе;
- контроль за целевым использованием денежных средств;
- своевременное и правильное документальное оформление движения денежных средств;
- организация материальной ответственности за денежные средства и систематический контроль, за деятельностью материально – ответственных лиц;
- систематический контроль, за полнотой денежных средств и недопущением их присвоения или разбазаривания. Для этого необходимо в пределах и сроках, установленных законодательством проведение инвентаризации (как правило, раз в месяц) денежных средств и другие.

12.2 Учет денежных средств в кассе

Денежные средства – это кассовая наличность и депозиты до востребования, а также средства на расчетном, валютном и других банковских счетах. Такое определение денежным средствам дано в НСБУ №9 «Отчет о денежных потоках», который утвержден Министерством Финансов и зарегистрирован МинЮстом РУз.

Для проведения всевозможных операций с наличными деньгами хозяйствующие субъекты должны иметь кассу. Для ведения кассового хозяйства предприятия должно выделить специально оборудованное и изолированное помещение. Оно предназначено для приема, выдачи временного хранения наличных денег. На руководителей хозяйствующих субъектов возлагается ответственность оборудования кассы и обеспечения сохранности денег в помещение кассы. Они также ответственны за сохранность денег при доставке их в учреждения банка и сдача в банк.

Операции, связанные с получением и расходованием наличных денег непосредственно из кассы предприятия называются кассовыми операциями. Порядок ведения кассовых операций в народном хозяйстве утвержден центральным банком Р.Уз. 24 января 1998г. № 1/16 (с последующими изменениями). Данный порядок установил правила хранения денег в кассе, правила совершения кассовых операций, их учета и проведения строгого контроля за, сохранностью денег и правильным их использованием. Ответственность за соблюдение этого Правила возлагается на руководителей хозяйствующих субъектов и руководителей соответствующих подразделений (бухгалтерия, финансовый отдел).

Хозяйствующие субъекты всех форм собственности могут иметь в своей кассе наличные деньги в переделах лимитов остатка наличных денег в кассе и использовать их из выручки в пределах норм. Лимиты остатка наличных денег в кассах и нормы использования выручки устанавливаются банками по согласованию с руководителями этих организаций.

Наличные деньги сверх установленных лимитов, могут храниться в кассах только для оплаты труда, премий, выплаты пособий по социальному страхованию, стипендий, пенсий и только на срок не свыше трех рабочих дней, включая день получения денег в учреждении банка.

Для заготовительных организаций в лимит кассы не включаются суммы, полученные из банка для расчетов наличными деньгами со сдатчиками сельскохозяйственной продукции.

Хозяйствующие субъекты для ведения кассовых операций в штате предприятия предусматривают должность кассира. На него возлагается полная материальная ответственность за сохранность переданных ему ценностей. В ходе приемки кассира на работу его, прежде всего

руководитель должен ознакомить с Порядком ведения кассовых операций и заключить договор об индивидуальной материальной ответственности.

В обязанности руководителя входит создание необходимых условий обеспечения сохранности средств в кассе. Для этого в помещении, выделенного для кассы должен быть сейф, железной шкаф и другое оборудование. Ежедневно по окончании работы кассир должен закрыть сейф и опечатать его.

Наличные деньги в кассу принимаются на основании приходного ордера фирмы № КО-1, а выдача денег производится на основании расходного ордера формы № КО-2. Все приходные и расходные кассовые ордера подписываются соответствующими лицами и регистрируются в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров.

Выдача наличных денег из кассы помимо расходного кассового ордера может производиться также на основании платежных ведомостей, заявления на выдачу денег, счетов и др. На них ставится штамп, заменяющий расходный ордер. Выдачу денег кассир производит только лицу, указанному в расходном кассовом ордере или доверенности.

При получении приходных и расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов кассир обязан проверять:

- наличие и подлинность на документах подписи главного бухгалтера, а расходном кассовом ордере – разрешительной подписи руководителя предприятия;
- правильность оформления документов;
- наличие перечисленных в документах приложений.

На основании приходных и расходных кассовых ордеров кассир ведет кассовую книгу. Записи в кассовой книге ведется в двух экземплярах, один

из которых (второй) передается в бухгалтерию как отчет кассира по следующий форме:

ОТЧЕТ КАССИРА

31 января 2005г.

№ ордера	Кол-во докт-тов	От кого получено, кому выдано	Сумма				Кор. счет
			приход		расход		
			Сумм	тийин	сум	тийин	
		Остаток на начло года	2700	-			
5	1	Получено от покупателей	35000	-			9020
7	1	Внесено на рас.счет			35000	-	5110
		и т.д.					
Итого за день			35000	-	35000	-	
Остаток			2700	-			
Баланс							

Кассир _____

В кассовую книгу кассир записи вносит сразу по мере получения или выдачи денег по каждому ордеру или заменяющему ему документу. Ежедневно, в конце рабочего дня, кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число и передает в бухгалтерию второй экземпляр с приходными и расходными кассовыми документами под расписку. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на главного бухгалтера.

Учет кассовых операций на предприятиях ведется на активном счете 5010 «Денежные средства в национальной валюте». Сальдо счета указывает на наличие суммы свободных денег в кассе. По дебету этого счета отражаются деньги, поступившие наличными в кассу предприятия с кредита разных счетов в зависимости от характера поступления, а по кредиту суммы, выданные наличными из кассы в дебет разных счетов.

Возможные типовые корреспонденции счетов по сету 5010 «Денежные средства в национальной валюте» см. ниже.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	кредит
1	Реализация продукции, товаров, работ и услуг за наличные	5010, 5020	9010-9030
2	Поступила наличными выручка от реализации основных средств и прочих активов	5010, 5020	9210, 9220
3	Денежные средства поступили с соответствующих счетов в банках (на выдачу зарплаты, пенсий, пособий, премии и т.п.)	5010, 5020	5110-5530
4	Подотчетные лица возвратили не использованные ими полученные ранее авансы	5010, 5020	4220-4290
5	Учредители внесли наличные денежные средства в счет их вкладов в уставный капитал предприятия	5010, 5020	4610
6	Денежные средства сданы из кассы и зачислены на счета в банках	5110-5530	5010, 5020
7	Выданы суммы начисленной оплаты труда и другие (премии и т.п.)	6710	5010, 5020
8	Выданы подотчетные суммы	4220-4290	5010, 5020
9	Выданы разные суммы (по исполнительным листам и т.п.)	6990	5010, 5020
10	Недостача денежных средств (при инвентаризации)	4730	5010, 5020

12.3 Учет денежных средств на расчетном и валютном счетах

В соответствии с действующим законодательством вес хозяйствующие субъекты, независимо от форм собственности свои свободные денежные средства должны хранить на расчетном счете в банке. Расчетный счет в банке открывается предприятию сразу после соответствующей регистрации юридического лица в государственных органах.

Расчетный счет находится в распоряжении его владельца. Выдача денег с расчетного счета или оплата расчетных документов производится банком только по распоряжению или предварительному согласию владельца счета.

Без его согласия могут оплачиваться только бесспорные требования: исполнительные листы, выданные судами, приказы арбитража, просроченные платежи в бюджет и обязательства перед банком.

Организация бухгалтерского учета денежных средств, расчетов и кредитов преследует цель:

- своевременно и правильно производить необходимые расчеты путем наличных и безналичных операций;
- оперативно и полно отражать в учетных регистрах наличие и движение денежных средств и расчетные операции;
- систематически в установленные сроки производить инвентаризацию денежных средств и состояния расчетов;
- обеспечения контроля за наличием и сохранностью денег в кассе, на расчетном и других счетах в банках;
- соблюдения контроля расчетно-платежной дисциплины, своевременного перечисления сумм за материальные ценности и услуги, а также средств, полученных в порядке кредитования.

Организация и порядок проведения безналичных расчетов на территории республики определен Положением о безналичных расчетов в Республике Узбекистан (новая редакция), зарегистрированного МЮ 15 апреля 2002 г. № 1/22.

Открытие расчетного счета в учреждениях банка в соответствии действующим Положением производится на основе представленных документов. Это такие документы как:

- заявление об открытии расчетного счета, за подписью руководителя предприятия;
- копия устава предприятия, заверенного нотариально;
- документ о государственной регистрации предприятия;

- карточка с образцами подписей и оттиском печати, заверенная нотариально;
- копия учредительного договора о создании предприятия (решение учредителя, общего собрания учредителей);
- справка о постановке на учет в налоговых органах и органах социального страхования.

Согласно положению о банковских операциях во всех банковских документах должны быть две подписи, первая из которых принадлежит руководителю предприятия, а вторая главному бухгалтеру.

Контроль за характером совершаемых операций по расчетному счету осуществляет учреждение банка, который обслуживает предприятие.

При необходимости предприятия могут открыть в банках других городов субрасчетные счета для зачисления выручки от реализации продукции, получения авансов от заказчиков, оплаты товаров и услуг поставщиков.

Для открытия субрасчетного счета, предприятие предоставляет в банк ходатайство об его открытии с указанием характера совершаемых по нему операций и лиц, которым дано право распоряжаться счетом.

Получение наличных денег с расчетного счета в банке на оплату труда, пенсий, стипендий, пособий по больничным листам, премий, на командировочные и хозяйственные расходы производится на основании чеков.

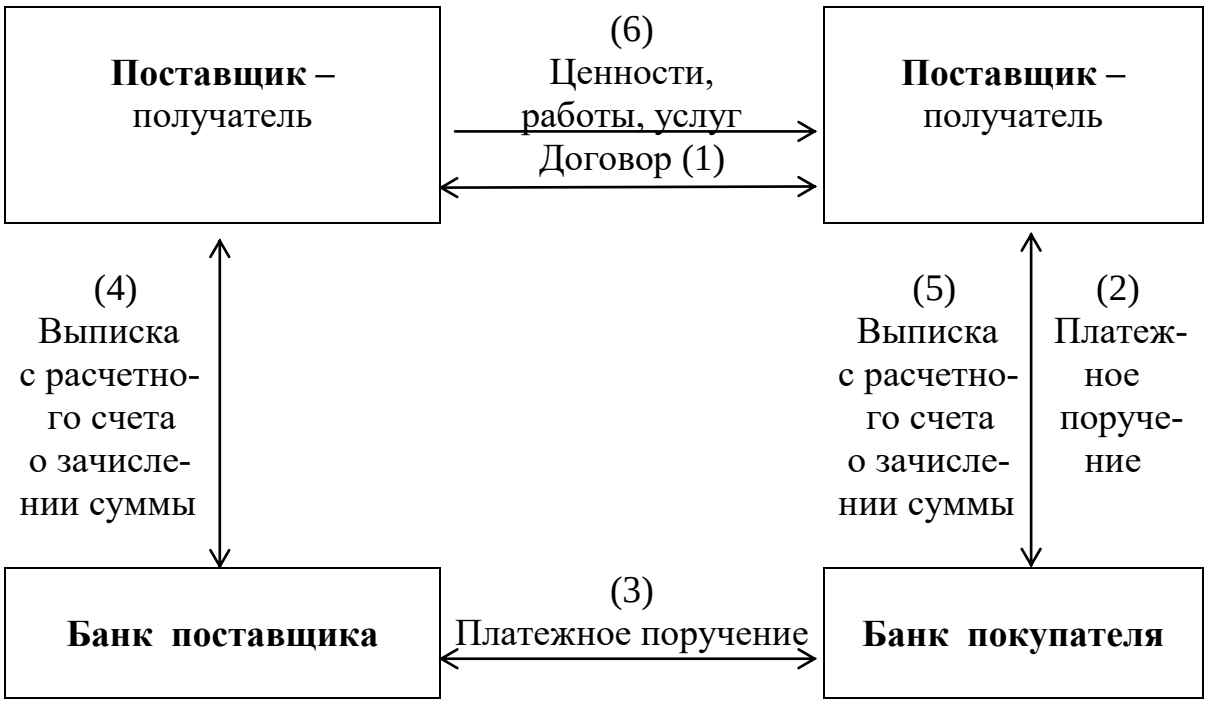
Безналичные расчетные операции производятся в следующих формах:

- расчеты платежными поручениями;
- расчеты платежными требованиями;
- расчеты по аккредитивам;
- расчеты на инкассо;

- пластиковыми карточками.

Расчеты платежными поручениями используется чаще всего при предоплате, когда покупатель сначала перечисляет деньги, затем получает у поставщика товар. Они выписывается обычно в двух экземплярах, если поставщик и получатель обслуживаются в разных банках, и в трех экземплярах, если плательщик и получатель обслуживаются в одном банке (см. схему 1).

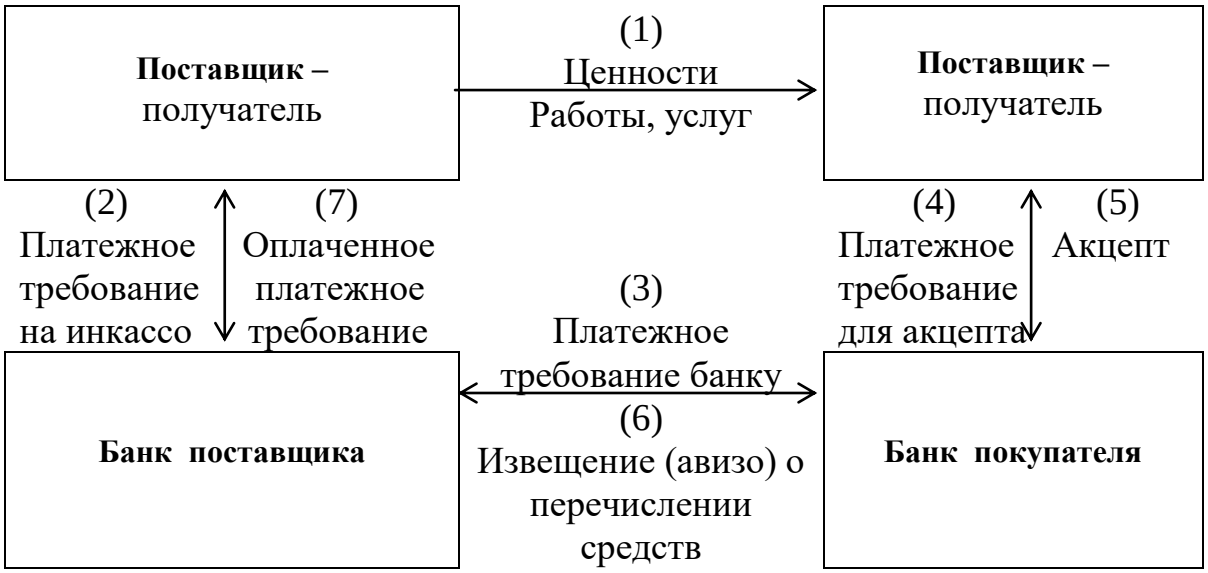
Расчеты платежными поручениями *(Схема 1)*



Расчеты платежными требованиями применяются при последующей оплате, когда поставщик отгрузил товар, выполнил работы и оказал услуги и требует от плательщика уплаты определенной суммы. Такая форма расчетов иначе называется **акцептной.** Поставщик, имея необходимые документы об отгрузке товара, выписывает платежное требование и сдает его в свой банк

ни инкассо. Банк поставщика пересылает их в банк покупателя для акцепта и взыскания платежа (см.схему2)

Акцептная форма расчетов *(Схема 2)*



Акцепт – это согласие плательщика на оплату, которое он должен представить в банк при одногородных расчетах – в течение трех дней, при иногородних – в течение пяти дней после получения требования учреждением банка. Плательщик имеет право отказаться от оплаты, если товары или услуги не заказаны, установлена недоброкачественность или некомплектность товаров, не согласована цена товаров. Отказ должен быть мотивирован и в письменной форме представлен в банк.

Аккредитив – поручение банка покупателя иногороднему банку поставщика производить оплату счетов поставщика за отгруженные товары или оказанные услуги на условиях, предусмотренных в аккредитивном заявлении покупателя (см. схему 3)

Расчеты по аккредитиву *(Схема 3)*



Расчеты инкассовыми поручениями применяются в случае списания средств со счета плательщика в бесспорном порядке. Инкассовые поручения обычно выставляют:

- налоговые органы – о взыскании не внесенных в срок налогов и налоговых платежей (пеня, штрафы) в государственный бюджет;
- внебюджетные фонды – о взыскании недоимок, если это предусмотрено законодательством;
- таможенные органы – по выданным им исполнительным документам;

-другие органы согласно законодательству.

При расчетах с чеками или пластиковыми карточками отгрузка продукции практически совпадает со временем ее оплаты. Для этого

предприятие получает в своем банке чековую книжку (пластиковую карточку) для осуществления расчетов. Списание средств с чека производится путем предоставления в банк реестр чеков в двух экземплярах и самих чеков. Чеки действительны в течение десяти дней. Бывают лимитированные и не лимитированные чековые книжки. Бланки чеков брошюруются в книжки, которые являются бланками строгой отчетности. Лимит чековый книжки обозначает общую лимитную сумму, на которую могут бить выписаны чекодателем и подлежит оплате банком чеки.

При получении лимитированной чековой книжки дается проводка:

Дебет 5520 «Чековые книжки»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Оплаты счетов поставщиков чеками из лимитированной чековой книжки оформляется проводкой:

Дебет счета 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредит счета 5510 «Чековые книжки».

Получение не лимитированной чековой книжки никакими бухгалтерскими записями не оформляется (см. схему 4).

В настоящее время в Республике Узбекистан расчеты чеками временно не применяется.

При недостаточности денежных средств на счете предприятия банк переводит его на карточку №2 и лишает предприятие права самостоятельного распоряжения своими средствами. Списание средств с расчетного счета в этом случае производится в порядке очередности, установленной законодательством. В исключительных случаях производится выдача средств на неотложенные нужды в порядке, установленном

Расчеты чеками *(Схема 4)*



соответствующими нормативными документами.

В определенные банком сроки, чаще всего ежедневно предприятие получает из банка выписку с расчетного счета. Содержание операций в выписке отражаются кодовыми обозначениями. Выписка выдается после осуществления операций по расчетному счету. К выписке прикладываются все оправдательные документы.

Выписка банка проверяется бухгалтером и на полях карандашом указывается шифр корреспондирующих счетов. Эти же счета указываются в документах, приложенных к выписке. Исправления, подчистки, помарки в банковских выписках не допускаются.

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств на расчетном счете предприятия используется активный счет 5110 «Расчетный счет».

По дебету счета 5110 отражаются хозяйственные операции по поступлению средств на расчетный счет с кредита разных счетов в зависимости от характера поступления, а по кредиту счета 5110 – хозяйственные операции по списанию средств с расчетного счета в дебет разных счетов в зависимости от направления расходов.

Возможные типовые корреспонденции счетов по счету 5110 «Расчетный счет» см. ниже.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	кредит
1	Поступление от реализации продукции (товаров, работ, услуг), основных средств и прочих активов	5110	4010
2	Денежные средства сданы из кассы на расчетный счет	5110	5010
3	Перечислены денежные средства для приобретения иностранной валюты	5330	5110
4	Возвращен ранее выданный аванс	5110	4310-4390
5	Суммы полученных авансов	5110	6310-6390
6	Поступление сумм вкладов от учредителей, ранее подписавшихся на акции	5110	4610
7	В кассу поступили из банка денежные средства (на выдачу заработной платы, пенсий, премий и т.п.)	5010	5110
8	Погашена задолженность перед поставщиками и подрядчиками	6010	5110
9	Суммы выданных авансов	4310-4330	5110
10	Возврат ранее полученных авансов	6300,7310	5110
11	Перечислены суммы задолженности по платежам в бюджет	6410	5110
12	Погашена задолженность по платежам страхования и в государственные целевые фонды	6510-6530	5110
13	Выплата учредителям начисленных дивидендов	6610	5110
14	Погашение текущей части долгосрочных кредитов и займов	6950	5110
15	Погашена задолженность по начисленным процентам	6920	5110

Учет операций по валютному счету. В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» все хозяйствующие субъекты республики должны вести бухгалтерский учет и предоставлять отчетность в национальной валюте – сум, если законодательством не предусмотрен иной порядок. В целях бухгалтерского учета операции в иностранной валюте подлежит пересчету в суммы по курсу Центрального банка на дату совершения операций.

Центральный банк регулярно (обычно в начале каждой недели) устанавливает курсы сума к иностранным валютам для целей бухгалтерского учета, статистической и иной отчетности по валютным операциям, а также для исчисления таможенных и других обязательных платежей на территории Республики Узбекистан. В зависимости от их изменения при пересчете на суммы, стоимости активов и обязательств, сумм операций, выраженных в иностранной валюте, возникает положительная или отрицательная курсовая разница.

Операции, выраженные в иностранной валюте, в бухгалтерском учете отражаются в суммовом эквиваленте на дату совершения хозяйственных операций по курсу Центрального банка, в том числе по:

- валютным средствам в кассе, депозитным и ссудным счетам в банке, аккредитивам, валютной ссудной задолженности;
- дебиторской и кредиторской задолженности в иностранной валюте;
- оприходованию импортированных товарно-материальных ценностей и других активов по заключенным договорам на дату оформления грузовой таможенной декларации;
- осуществлении таможенных платежей в иностранной валюте;
- денежным документам, выраженным в иностранной валюте;
- ценным бумагам в иностранной валюте.

Операциями в иностранной валюте является сделки, совершаемые в иностранной валюте, когда хозяйствующий субъект:

- покупает или передает имущество (основные средства, нематериальные активы, товарно-материальные запасы и другие активы) за иностранную валюту;
- получает или предоставляет кредиты и займы, по которым суммы к оплате или получению установлены в иностранной валюте;
- принимает на себя обязательства или погашает обязательства в иностранной валюте.

В соответствии со статьей 14 Закона о валютном регулировании покупка и продажа иностранной валюты на территории Узбекистана юридическими лицами осуществляется через уполномоченные банки, физическими лицами – через уполномоченные банки, их филиалы и обменные пункты. Операции по покупке и продажи иностранной валюты проводится по курсу сума к иностранной валюте, складывающемуся на основе текущего соотношения спроса и предложения на нее.

В бухгалтерском учете покупка и продажа иностранной валюты отражаются по курсу Центрального банка на день покупки или продажи. Возникающая при этом курсовая разница относится на финансовые результаты хозяйствующего субъекта как доходы (расходы) от финансовой деятельности.

Продажа иностранной валюты на счетах бухгалтерского учета отражается следующим образом:

при перечислении с валютного счета иностранной валюты по курсу Центрбанка.

Дебет 5500 «Счета учета денежных средств на специальных счета в банке»

Кредит 5200 «Счета учета денежных средств в иностранной валюте».

Зачисление на расчетный счет суммового эквивалента проданной иностранной валюты при продаже иностранной валюты выше курса Центр банка:

Дебет счета учета денежных средств на расчетном счете (5110) – на стоимость суммового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки на валютном рынке на день продажи.

Кредит счета учета денежных средств на специальных счетах в банке (5500) – на стоимость суммового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу Центрального банка.

Кредит 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» на сумму разниц между стоимостью суммового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки на валютном рынке на день продажи и стоимостью суммового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу Центрального банка.

Хозяйствующие субъекты ежемесячно производят переоценки валютных статей баланса на последнее число отчетного месяца и на дату совершения хозяйственных операций по курсу Центрального банка. В целях переоценки и определения курсовой разницы по валютным статьям баланса относятся:

- валютные средства в кассе, на депозитных и ссудных счетах в банке, в том числе в аккредитивах;
- денежные документы в иностранной валюте;
- краткосрочные и долгосрочные ценные бумаги, выраженные в иностранной валюте;
- дебиторская и кредиторская задолженности, кредиты и займы, выраженные в иностранной валюте;

Не подлежат переоценки:

- основные средства, нематериальные активы, оборудование к установке, капитальные вложения, товарно-материальные запасы хозяйственного субъекта, приобретенные за иностранную валюту;
- уставный капитал и доли учредителей (участников) хозяйствующего субъекта, включая предприятия с иностранными инвестициями.

Образовавшаяся курсовая разница по усмотрению хозяйствующего субъекта списывается на финансовые результаты либо **путем прямого отнесения**, **либо путем накопления**.

Курсовая разница, образовавшаяся от ежемесячной переоценки валютных статей баланса, при использовании метода прямого отнесения списывается на результаты финансово-хозяйственной деятельности и в бухгалтерском учета отражается на следующих счетах:

- положительная курсовая разница по кредиту счета 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»;
- отрицательная курсовая разница – по дебету счета 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».

Курсовая разница, образовавшаяся от ежемесячной переоценки валютных статей баланса, при использовании метода накопления в момент возникновения не относится на финансовые результаты хозяйствующего субъекта и в бухгалтерском учете отражается на следующих счетах:

- положительная курсовая разница – по кредиту счета 6230 «Прочие отсроченные доходы» – их текущая часть, и (или) счета 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы» – их долгосрочная часть;
- отрицательная курсовая разница – по дебету счета 3290 «Прочие отсроченные расходы» – их текущая часть, и (или) счета 0990

«Прочие долгосрочные отстроченные расходы» – их долгосрочная часть.

Курсовая разница, накопленная в результате использования метода накопления, относится на результаты финансово-хозяйственной деятельности в следующем порядок:

- по дебиторской и кредиторской задолженности в иностранной валюте – по мере погашения (или) списания;
- в остальных частях – по мере совершения хозяйственных операций с соответствующими валютными статьями баланса.

В целях упрощения ведения бухгалтерского учета курсовой разницы разрешается списание положительной и отрицательной курсовых разниц, соответственно числящихся на счетах учета отсроченных доходов и расходов, по средней величине курсовой разницы, приходящихся на одну единицу иностранной валюты в конце отчетного месяца, в котором производится ее списание.

12.4 Учет операций по прочим счетам в банке.

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».

Тесты для самопроверки

1.За кассовое хозяйство ответственен:

а) Кассир

б) Главный бухгалтер

в) Руководитель

г) Инспектор по кадрам.

2. Какое из перечисленных верно:

а) Денежные средства учитываются в национальной валюте

б) Денежные средства учитываются в иностранной валюте

в) Денежные средства отражаются в балансе в двух валютах

г) Денежные средства учитываются в любой валюте.

3.Какие из перечисленных отражаются доходы от реализации:

а) Дебет 5010 Кредит 4010

б) Дебет 5010 Кредит 9020

в) Дебет 5110 Кредит 5010

г) Дебет 5110 Кредит 4010.

4. Кто из перечисленных имеют право безусловное взыскание средств с расчетного счета:

а) Покупатели

б) Сотрудники

в) Государственные органы

г) Учредители

5. Кто определяет валютную курсовую разницу?

а) Кассир

б) Главный бухгалтер

в) Бухгалтер

г) Директор

6. Счета денежных средств являются:

а) Постоянными

б) Пассивными

в) Транзитными

г) Котрпассивными.

ГЛАВА 13

Учет счетов к получению (дебиторская задолженность)

13.1 Значение и задачи учета счетов к получению (дебиторская задолженность)

Счета к получению или дебиторская задолженность представляет собой задолженности покупателей, заказчиков за реализуемые им товары и услуги, а также различные задолженности персонала, учредителей и других лиц. Иначе говоря, счета к получению - это право хозяйствующего субъекта на денежные средства и прочие активы других лиц. В бухгалтерском учете счета к получению группируются по различным признакам, например, по отчетным периодам, по срокам платежа и претензий, а также по вероятности их поступления.

Счета этого раздела предназначены для отражения информации не только о счетах к получению от покупателей и заказчиков, обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ, а также и о выданных авансов различным юридическим и физическим лицам, полученных векселях и других дебиторских задолженностях.

По периодичности счета к получению могут быть краткосрочные (до одного года) и долгосрочные (более одного года).

По срокам платежа *счета к получению делятся на дебиторские задолженности не прошедшие сроки оплаты и просроченные.*

В соответствии с действующим законодательством в Республике Узбекистан задолженности дебиторов не оплаченные в течении 90 дней не считаются просроченными, а свыше 90 дней считаются просроченными

дебиторскими задолженностями. Согласно законодательству к руководителям и главным бухгалтерам таких хозяйствующих субъектов применяются административные и финансовые санкции.

Среди дебиторской задолженности могут быть случаи сомнительных долгов, когда в силу разных причин (банкротства, прекращения деятельности предприятий и др.) взыскание таких долгов являются проблематичными. Такие долги либо взыскиваются через судебные органы, либо списываются на убытки предприятия, если взыскание их невозможно.

Дебиторская задолженность оценивается по начальной стоимости за минусом корректировок на безнадежную задолженность, денежных скидок, возврат проданных товаров. В результате этого определяется чистая себестоимость счетов к получению. Проценты обычно не принимаются во внимание из-за краткости срока между реализацией и погашением.

Денежные скидки. Часто компании предлагают денежную скидку – сумму, на которую уменьшается общая счет - фактурная цена, если оплата будет получена в течение определенного срока. Денежная скидка применяются для увеличения объемов реализации и стимулирования клиента к более ранней оплате. Они также способствуют сокращению безнадежных долгов.

Торговые скидки. Торговые скидки являются эффективным способом рекламы на различные объемы продукции, различным группам клиентов. Обычно в каталогах оптовой торговли печатается продажная цена. Затем могут быть объявлены различные скидки в зависимости от клиента и заказанного объема продукции.

Возврат проданных товаров. Гарантированное право возврата товаров в течение разумного срока является частью программы маркетинга, необходимой для поддержки конкурентоспособности в определенных

отраслях. Возврат производится по причине дефектов или других неприемлемых качеств продукции. Возврат проданного товара и компенсации за него сокращают как чистую дебиторскую задолженность, так и чистую реализацию.

Основными задачами бухгалтерского учета счетов к получению являются:

- признание и реальная оценка счетов к получению;
- своевременное документальное оформление возникновения и покрытия счетов к получению;
- отражение на соответствующих счетах бухгалтерского учета счетов к получению, по характеру, содержанию и по другим признакам;
- ведение систематического контроля, за состоянием и движением счетов к получению;
- организация систематического контроля над своевременным получением оплаты по счетам к получению и недопущением просрочки платежей по ним;
- организация контроля, за взысканием безнадежной дебиторской задолженности через судебные органы и правильное списание ее за счет доходов предприятия;
- своевременное составление и представление в соответствующие органы отчетность по счетам к получению и другие.

Для учета счетов к получению в плане счетов предусмотрены счета:

4000 – Счета к получению

4100 – Счета к получению от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ

4200 – Счета учета авансов, выданных персоналу

4300 – Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам

4400 – Счета учета авансовых платежей в бюджет

4500 – Счета учета авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию

4600 – Счета учета задолженности учредителей по вкладам в уставной капитал

4700 – Счета учета задолженности персонала по прочим операциям

4800 – Счета учета задолженности разных дебиторов

4900 – Счета учета резерва по сомнительным долгам

Дебиторская задолженность может быть текущей и долгосрочной. Задолженность со сроком погашения до одного года является текущей, если же срок погашения долга наступит по истечению одного года, такая задолженность является долгосрочной. Текущие счета к получению представляют собой ресурсы, которые могут быть использованы уже в ближайшем будущем в повседневной деятельности предприятия. В этом их отличие от долгосрочных счетов к получению.

Долгосрочная дебиторская задолженность отражается отдельно от текущей на следующих счетах (в плане счетов I часть «Долгосрочные активы»):

0910 «Векселя полученные»

0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде»

0930 «Долгосрочная задолженность персонала»

0940 «Прочая долгосрочная дебиторская задолженность»

13.2 Учет счетов к получению (дебиторская задолженность) по товарным и прочим операциям

Расчеты с покупателями и заказчиками по дебиторской задолженности за товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги отражаются на следующих счетах:

4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

4020 «Векселя полученные».

Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков за реализованную продукцию (товара), выполненные работы и оказанные услуги в бухгалтерском учете ведется на активном счете 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков». Поскольку такая задолженность связана с основной деятельностью хозяйствующего субъекта, то она учитывается отдельно от прочей дебиторской задолженности.

На основе первичных документов, подтверждающих отгрузку товарно-материальных ценностей, выполнение работы и оказание услуг (счет фактуры, акты) составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции», либо

Кредит 9020 «Доходы от реализации товаров», либо

Кредит 9030 «Доходы от выполнения работы и оказанных услуг», либо

Кредит 9210 «Выбытие основных средств», либо

Кредит 9220 «Выбытие прочих активов»

Например, отгружена продукция покупателю:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции».

Если при этом имелось предварительная оплата за продукцию, то это отражается следующим образом:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков».

После отгрузки продукции счета полученных авансов и дебиторской задолженности закрываются:

Дебет 6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков»

Кредит 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

При реализации основных средств производится запись:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Кредит 9210 «Выбытие основных средств».

Реализация других активов (излишков товарно-материальных запасов):

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Кредит 9220 «Выбытие прочих активов».

Если поставщик является плательщиком НДС, необходимо начислить сумму этого налога к обороту по реализации, например, выполнены на сумму 40 000 тыс. сум. с учетом НДС:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» -
40 000

Кредит 9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг» -
33 000

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» (НДС) – 7 000.

По экспортным операциям за отгруженные продукцию, товары, выполненные работы и услуги, обычно расчеты ведутся в иностранной валюте. При несвоевременной оплате счетов покупателями возникает, так называемая положительная курсовая разница. Такая разница увеличивает задолженность покупателей, которая отражается в учете следующей записью:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Кредит 9540 « Доходы от валютных курсовых разниц».

Однако по экспортным операциям могут возникнуть, также отрицательные курсовые разницы, которые списываются за счет предприятия следующей проводкой:

Дебет 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»

Кредит 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

В коммерческой деятельности между хозяйствующими субъектами, как обычно невозможно добиться 100%-ный предоплаты. Поэтому у поставщиков часто возникает риск того, что часть покупателей не погасит свою задолженность, и предприятие понесет убытки. Такое положение и приводит к появлению, так называемых, сомнительных долгов, что является не редкостью на практике.

Поэтому предприятие может подготовиться к такому событию заранее, создавая резерв на их покрытие. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность предприятия, которая не погашена в установленный срок и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Суммы сомнительных долгов по расчетам предприятия с юридическими и физическими лицами, согласно рекомендациям Национальных стандартов бухгалтерского учета, подлежат резервированию и отнесению на счет 9430 «Прочие операционные расходы». Такая операция отражается в учете:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

Кредит 4910 «Резерв по сомнительным долгам».

Необходимо добавить, что резерв создается только по сомнительным долгам покупателей и заказчиков, то есть касается основной деятельности предприятия, по прочим дебиторам резерв обычно не создается.

Если до конца года этот резерв не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются к прибыли:

Дебет 4910 «Резерв по сомнительным долгам»

Кредит 9390 «Прочие операционные доходы».

Списание с баланса долгов по истечении срока исковой давности, ранее признанных предприятием сомнительными долгами, отражается следующей проводкой:

Дебет 4910 «Резерв по сомнительным долгам»

Кредит 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

Списание дебиторской задолженности вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Эта задолженность должна отражаться за балансом – на счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» - в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Счета к получению от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ хозяйствующие субъекты в своем составе могут иметь дочерние или зависимые предприятия, а также обособленные подразделения. Взаимоотношения с ними обычно строится в пределах действующего законодательства. Ведение бухгалтерского учета по операциям с ними имеет некоторые особенности.

Текущие и долгосрочные счета к получению от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйствующих обществ отражаются на следующих счетах:

- текущие:

4110 «Счета к получению от обособленных подразделений»

4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйствующих обществ»;

- долгосрочные:

0940 «Прочая долгосрочная дебиторская задолженность»

По дебету этих счетов учитываются задолженности по самым различным операциям обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ.

Например, переданы товары обособленному подразделению:

Дебет 4110 «Счета к получению от обособленных подразделений»

Кредит 2910 «Товары на складах».

В данном случае для отражения в бухгалтерском учете счета выбытия не применяются. Все материальные ценности переданные, этим предприятием списывается с кредита счетов для учета материальных ценностей (0100,0400,0700,1000,2800,2900 и др.) в дебет счета 4110 «Счета к получению от обособленных подразделений».

Счета учета доходов от реализации (9000) не участвуют при отражении необходимых операций с подразделениями. Реализация – это сумма собственника на товар или услугу и может отражаться только при операциях между двумя самостоятельными юридическими лицами.

На счетах учета долгосрочной задолженности подразделений может отражаться, в частности, задолженность по выданному им имуществу.

Хозяйствующие субъекты, имеющие подразделения, не выделенные на самостоятельный баланс, счетами 4110, 0940 не пользуются. Для них рекомендуется ввести дополнительные счета для отражения имущества, выделенного таким подразделениям. Например, при выделении товаров для такого подразделения можно рекомендовать следующую запись.

Дебет 2911 «Товары на складах» (в подразделениях)

Кредит 2910 «Товары на складах» (в головной организации).

На счете 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ» учитывается дебиторская задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ (межбалансовые расчеты). На этом счете учитываются расчеты по реализации продукции, товаров, работ, услуг и другим текущим операциям.

Например, переданы товары дочернему (зависимому) хозяйственному обществу:

Дебет 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ»

Кредит 9020 «Доходы от реализации товаров»,

и одновременно:

дебет 9120 «Себестоимость реализованных товаров»

кредит 2910 «Товары на складах».

Учет расчетов с дебиторами по прочим расчетам. Все хозяйственные операции предприятий по нетоварным операциям с юридическими лицами, с которыми имеются особые юридические отношения, отражаются на счетах 4800. К таким операциям относятся проценты, дивиденды и роялти к получению, текущие платежи к получению по долгосрочной аренде, счета к получению по претензиям и другие, которые отражаются на следующих счетах:

4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»

4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде»

4830 «Проценты к получению»

4840 «Дивиденды к получению»

4850 « Роялти к получению»

4860 «Счета к получению по претензиям»

4890 «Задолженность прочих дебиторов».

Содержание различных операций по счетам 4810 и 4820 рассмотрено в главе «Учет основных средств». По дебету этих счетов производится начисление арендной платы, и до момента оплаты она отражается как задолженность.

Счет 4830 «Проценты к получению» отражает операции по начислению процентов, причитающихся к получению по предоставленным займам, кредитам и их получение. По дебету счета 4830 отражается начисление процентов, а по кредиту – их получение.

Например, начислены проценты по выданному займу:

Дебет 4830 «Проценты к получению»

Кредит 9530 «Доходы в виде процентов».

Отражение получения процентов:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 4830 «Проценты к получению».

На счете 4840 «Дивиденды к получению» учитывается задолженность по начисленным, не полученным дивидендам.

При объявлении дочерней (зависимой и т.п.) компанией о выплате дивидендов, в учете инвестора отражается дебиторская задолженность и доход в виде дивидендов:

Дебет 4840 «Дивиденды к получению»

Кредит 9520 «Доходы в виде дивидендов».

При получении дивидендов:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Дебет 4840 «Дивиденды к получению».

Аналогично отражается задолженность по роялти: по дебету счета 4850 «Роялти к получению» учитывается начисление роялти, по кредиту – получение.

На счете 4860 «Счета к получению по претензиям» отражаются самые разнообразные расчеты по претензиям.

В случае если предприятию по вине поставщика причинен ущерб в результате нарушения договорных условий, ему предъявляется иск по возмещению, суммы которых учитываются по дебету счета 4860. Ущерб может быть нанесен по разным причинам и различного вида: например, переплата по счетам поставщиков из-за неправильного применения цен или арифметических ошибок, низкого качества поступивших материалов или их недостачи в пути сверх норм естественной убыли, за брак и простои, возникшие по вине поставщиков.

Суммы, предъявленных претензий по вине поставщиков (дебет счета 4860 и кредит счетов учета материальных ценностей или счетов к оплате поставщикам) числятся на счете 4860 до тех пор, пока они не будут погашены (дебет счета 5110 и кредит счета 4860).

Например, выявлено расхождение между стоимостью материалов по договору (860 тыс.сум.) и согласно счету-фактуре (820 тыс.сум.), при этом договорная сумма была перечислена авансом. Записи будут следующие:

- перечисление аванса (предоплата 100%):

Дебет 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам по ТМЦ» - 860 тыс.сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 860 тыс.сум;

- получение материалов:

Дебет 1010 «Сырье и материалы» - 820 тыс.сум.

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 820 тыс.сум;

- закрытие счета авансов и отражение претензионной задолженности:

Дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 820 тыс.сум.

Кредит 4860 «Счета к получению по претензиям» - 40 тыс.сум.

Кредит 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ» - 860 тыс.сум.

Другой пример, получен товар на сумму 500 тыс.сум., в т.ч. не соответствуют качеству товары на сумму 30 тыс.сум.:

Дебет 2910 «Товары на складах» - 470 тыс.сум.

Дебет 4860 «Счета к получению по претензиям» - 30 тыс.сум.

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 500 тыс.сум.

Счет 4860 «Счета к получению по претензиям» кредитуется на сумму поступивших платежей в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Суммы, которые, как выяснилось в последствии, взысканию не подлежат, относятся, как правило, на те на счета, с которых были приняты на учет, по кредиту счета 4860 «Счета к получению по претензиям».

13.3 Учет авансов, выданных персоналу, поставщикам и подрядчикам

В процессе хозяйственной деятельности в предприятиях совершаются различные операции по выдаче авансов своему персоналу, поставщикам, а также по авансовым платежам в бюджет и другим учреждениям.

Для учета таких операций в бухгалтерском учете используются счета: авансы, выданные персоналу (4200), авансы, выданных поставщикам и

подрядчикам (4300), авансовые платежи в бюджет (4400), авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию (4500).

Расчеты по авансам, выданным персоналу предприятия по оплате труда, в подотчет на административно-хозяйственные и операционные расходы, а также на служебные командировки, отражаются на следующих счетах:

4210 «Авансы, выданные по оплате труда»

4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»

4230 «Авансы, выданные на общехозяйственные расходы»

4290 «Прочие авансы, выданные персоналу».

При выдаче аванса счета учета авансов, выданных персоналу (4200), дебетуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, в частности со счетом 5010 «Денежные средства в национальной валюте», 5020 «Денежные средства в иностранной валюте».

Например, выдан аванс по оплате труда за первую половину месяца в размере 500 тыс.сум.:

Дебет 4210 «Авансы, выданные по оплате труда» - 500 тыс.сум.

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте» - 500 тыс.сум.

При начислении заработной платы за текущий месяц (900 тыс.сум.) составляется запись:

Дебет счетов учета затрат (2010,2310,9420) – 900 тыс.сум.

Кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 900 тыс.сум.

Далее счет авансов закрывается:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 500 тыс.сум.

Кредит 4210 «Авансы, выданные по оплате труда» - 500.

Оставшаяся часть начисленной зарплаты – 400 тыс.сум. (за минусом удержания) будет выплачена через кассу предприятия:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте».

На счете 4220 учитываются авансы, выданные работникам предприятия на служебные командировки. Аванс на служебные командировки выдается на основании приказа о командировке, расчета суммы аванса с указанием стоимости билетов, суточных, расходов на проживание и другие.

Например, работнику выдан аванс на командировочные расходы в сумме 35 тыс.сум.:

Дебет 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки» - 35 тыс.сум.

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте» - 35 тыс.сум.

После возвращения из командировки работник представил авансовый отчет на сумму 38 тыс.сум., т.е. допустил перерасход сумм по сравнению с выданным авансом. В этом случае возникает задолженность предприятия подотчетному лицу, а счет 6970 «Задолженность подотчетным лицам» кредитуется на сумму разницы:

Дебет 2010, 9410, 9420 (счета учета затрат) – 38 тыс.сум.

Кредит 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки» - 35 тыс.сум.

Кредит 6970 «Задолженность подотчетным лицам» - 3 тыс.сум.

При не использовании всей суммы полученного на командировку аванса, он возвращается в кассу:

Дебет 5010 «Денежные средства в национальной валюте»

Кредит 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки».

На счете 4230 «Авансы, выданные на общехозяйственные расходы» учитываются авансы, выданные на покупку за наличный расчет разного мелкого инвентаря и принадлежностей для общехозяйственных нужд. В

настоящее время выдача наличных денег на общехозяйственные расходы не производится.

На счете 4290 «Прочие авансы, выданные персоналу» учитываются прочие авансы, выданные персоналу предприятия, не отраженные на счетах 4210-4230, например, аванс на закупку продуктов и товаров в розничной торговле, общественном питании и других отраслях.

При выдаче наличных денег работнику, например, для закупа сельхозпродукции, также дебетуется счет авансов:

Дебет 4290 «Прочие авансы, выданные персоналу»

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте».

При закупе продуктов за наличные составляется акт закупа, который является основанием для принятия их к учету, т.е. заменяет накладную. Получение продуктов, купленных за наличные, отражается следующим образом:

Дебет 2920 «Товары в розничной торговле»

Кредит 4290 «Прочие авансы, выданные персоналу».

Учет авансов, выданных поставщикам и подрядчикам. Для учета авансов, выданных поставщикам и заказчикам, в бухгалтерском учете используются следующие счета:

4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЗ»

4320 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы»

4330 «Прочие авансы выданные».

Сумма выданных авансов отражается по дебету счетов 4300 в корреспонденции со счетами учета денежных средств. В Узбекистане

законодательством установлено, что без 15% предоплаты предприятиям запрещено осуществлять отгрузку.

Например, оплачен аванс в размере 15% под поставку товаров на сумму 400 тыс. сум.:

Дебет 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЗ» - 60

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 60 тыс.сум.

При получении товаров от поставщика счет авансов не затрагивается:

Дебет 2910 «Товары на складах» - 400 тыс.сум.

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 400 тыс.сум.

Одновременно составляется следующая проводка, отражающая уменьшение задолженности поставщику на сумму перечисленного аванса:

Дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 60 тыс.сум.

Кредит 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЗ» - 60 тыс.сум.

После этой записи кредиторская задолженность поставщику (счет 6010) составляет (400-60) = 340 тыс.сум.

Использование при отражении этой операции двух связанных с поставщиками счетов – 4310 и 6010 – необходимо для того, чтобы уплаченные авансы отражались в отчетности отдельно от кредиторской задолженности, и не вызывала соблазна у предприятий показывать свернутое сальдо.

13.4 Учет авансовых платежей в бюджет и в государственные целевые фонды

По действующему законодательству расчеты между хозяйствующими субъектами и государством по налогам, сборам и обязательным платежам в

государственные целевые фонды и по страхованию могут производиться авансовыми платежами. Для учета таких авансовых платежей в плане счетов предусмотрены ряд специальных счетов, а именно:

4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)»

4510 «Авансовые платежи по страхованию»

4520 «Авансовые платежи в государственные целевые фонды».

Авансовые платежи в бюджет, целевые фонды и другие учитываются отдельно от счетов начисления этих платежей. Известно, что начисление налогов и сборов в бюджет ведется на счете 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)», а начисление платежей по страхованию и в целевые фонды на счетах:

6510 «Платежи по страхованию»

6520 «Платежи в государственные целевые фонды»

В целях контроля за правильным и своевременным начислением, уплатой платежей в бюджет и авансовых платежей необходимо по счету 4410 и 6410 открыть отдельные счета каждый вид налога (и авансовых платежей по нему), например:

6411 «Задолженность по НДС»

6412 «Задолженность по налогу на доходы (прибыль)»

6413 «Задолженность по налогу на имущество»

6415 «Задолженность по подоходному налогу» и т.д.

В таком же порядке необходимо вести учет авансовых платежей в бюджет:

4411 «Авансовые платежи и НДС»

4412 «Авансовые платежи по налогу на доходы (прибыль)»

4413 «Авансовые платежи по налогу на имущество» и т.д.

В аналогичном порядке необходимо вести учет платежей по страхованию и в государственные целевые фонды, например:

6521 – платежи от Фонда Оплаты труда (ФОТ) в Пенсионный фонд

6522 – платежи от ФОТ в Фонд содействия занятости

6523 – платежи от ФОТ в Совет Федерации Профсоюзов

6524 – платежи из зарплаты работников в Пенсионный фонд

6528 – платежи в Дорожный фонд

6529 – платежи в Пенсионный фонд и т.д.

В таком же порядке необходимо вести счета по учету авансовых платежей:

4511 – авансовые платежи по отчислениям от ФОТ в ПФ

4512 – авансовые платежи по отчислениям от ФОТ в ФСЗ

4513 – авансовые платежи в Дорожный фонд и т.д.

по всем остальным отчислениям.

Пример. Предприятию, исходя из предполагаемого дохода (прибыль) необходимо ежемесячно перечислять текущие (авансовые) платежи по налогу на доходы (прибыль) в сумме 280 тыс.сум.

Дебет 4412 «Авансовые платежи по налогу на доходы (прибыль) – 280 тыс.сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 280 тыс.сум.

По этому расчету за три месяца будет перечислено платежей за сумму 840 тыс.сум. По истечении отчетного периода (квартала) произведен расчет налога, сумма которого составлена 900 тыс.сум.

Отражается начисление налога:

Дебет 9810 «Расходы по налогу на доходы (прибыль)» – 900 тыс.сум.

Кредит 6412 «Задолженность по налогу на доходы (прибыль)» – 900 тыс.сум.

Далее сопоставляются авансовые платежи с суммой начисленного налога и в случае превышения суммы начисленного налога над суммой авансовых платежей, счет авансов закрывается:

Дебет 6412 «Задолженность по налогу на доходы (прибыль)»– 840 тыс.сум.

Кредит 4412 «Авансовые платежи по налогу на доходы (прибыль)» – 840 тыс.сум.

Сальдо счета 6412 после последней записи равно (900-840) = 60 тыс. сум., эта сумма перечисляется в бюджет в окончательный расчет:

Дебет 6412 «Задолженность по налогу на доходы (прибыль) – 60 тыс.сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 60 тыс.сум.

13.5 Учет счетов к получению от учредителей и других дебиторов

В первой части сборника текстов лекций «Основы теории бухгалтерского учета» указано, что Уставной капитал является главным (исходным источником образования имущества предприятия). Он образовывается за счет вкладов учредителей с целью создания и ведения хозяйственного субъекта. В качестве вклада в Уставный капитал учредители могут внести: основные средства, нематериальные активы, сырье и материалы, различные имущества и денежные средства. Совокупность вкладов в Уставной капитал отражается в учредительных документах и общая сумма фиксируется в уставе предприятия (поэтому общая сумма вкладов называется уставным капиталом). Размер уставного капитала при необходимости может быть изменен по решению учредителей с последующим внесением в учредительные документы и перерегистрацией устава.

В соответствии с законодательством Республики Узбекистан учредители свою долю в Уставный капитал должны внести в течение года со дня регистрации предприятия в органах власти.

Для учета дебиторской задолженности учредителей по вкладам в Уставный капитал в плане счете предусмотрен счет 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в Уставный капитал» Он используется для обобщения информации обо всех видах расчетов с Учредителями предприятия по вкладам в Уставный капитал. Счет активный и может иметь только дебетовое сальдо. По дебету счета отражается задолженность учредителя перед предприятием по взносам в УК, по кредиту – фактическое поступление вкладов. При полном внесении всей суммы вкладов счет 4610 не имеет сальдо.

При создании предприятия по дебету счета 4610 в корреспонденции по счетам учета Уставного капитала (8300) принимается на учет сумма задолженности учредителей или лиц, подписавшихся на акции.

При фактическом поступлении сумм вкладов учредителей в виде денежных средств производятся записи по кредиту счета 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в Уставный капитал» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Вклады в виде материальных и иных ценностей, (кроме денежных средств) оформляются записями по кредиту счета 4610 в корреспонденции со счетами учета основных средств, нематериальных активов, материалов и другие.

Основные типовые корреспонденции по счетам 4600 приведены ниже.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Объявленная величина уставного капитала (после регистрации предприятия) в сумме		8310,8320,

	вкладов участников (в сумме подписки на акции)	4610	8330
2	Учредители предоставили в собственность предприятия основные средства, оборудование, незавершенное строительство	0110-0190, 0710-0720, 0810	4610
3	Учредители предоставили в оплату подписки на акции нематериальные активы	0410-0490	4610
4	Учредители предоставили в оплату подписки на акции долгосрочные и краткосрочные инвестиции	0610,5810	4610
5	Учредители предоставили в собственность предприятия товарно-материальные запасы	1010-2990	4610
6	Поступление в виде денежных средств сумм вкладов учредителей	5010-5530	4610
7	Удержаны с заработной платы учредителя вклады в уставный капитал предприятия	6710	4610

Помимо перечисленных выше расчетов с персоналом, кроме расчетов по оплате и расчетов с подотчетными лицами могут быть также, возникать расчеты по прочим расчетам. Эти дебиторские задолженности работников учитываются на счетах:

4710 «Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит»

4720 «задолженность персонала по предоставленным займам»

4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»

4790 «Прочая задолженность персонала»

На счете 4710 «Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит» учитываются расчеты с работниками предприятия за товары, предоставленные в кредит.

Предприятие может реализовать своему работнику в кредит собственную продукцию, либо купленные товары, в этом случае операция отражается как обычная реализация. Например, реализован работнику в

кредит товар на сумму 200 тыс.сум. с условием ежемесячного погашения за счет зарплаты 40 тыс.сум., НДС в целях упрощения не рассматривается:

Дебет 4710 «Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит» - 200 тыс.сум

Кредит 9020 «Доходы от реализации товара» - 200 тыс.сум.

Каждый месяц 40 тыс.сум. удерживается из зарплаты работника:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 40 тыс.сум.

Кредит 4710 «задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит» - 40 тыс.сум.

Если работником приобретен товар в кредит в магазине, сумма кредита не отражается в балансе предприятия.

Для погашения задолженности своих работников за приобретенные ими товары в кредит, на основании выданных этими работниками поручений-обязательств удерживают из их заработной платы суммы очередных платежей, дебетуя счет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции со счетом учета задолженности разным кредиторам (6900) (по лицевым счетам торговых предприятий).

По мере перечисления удержанных сумм торговым предприятиям дебетуются счета учета задолженности разным кредиторам (6900) в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Счет 4710 в данном варианте в расчетах не участвует.

Например, согласно предоставленному работником в бухгалтерию предприятия поручению-обязательству, необходимо перечислять ежемесячно на расчетный счет торгового предприятия 50 тыс.сум. за купленный в кредит товар; всего необходимо перечислить 400 тыс.сум. Эта сумма удерживается из зарплаты работника:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 50 тыс.сум.

Кредит 6990 «Прочие обязательства» - 50 тыс.сум.

Удержанная сумма перечисляется на расчетный счет торгового предприятия:

Кредит 6990 «Прочие обязательства» - 50 тыс.сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 50 тыс.сум.

На счете 4720 «Задолженность персонала по предоставленным займам» отражаются расчеты с работниками предприятия по предоставленным краткосрочным займам.

По дебету счета 4720 отражается сумма предоставленного работнику займа в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Например, предоставлен заем своему работнику сроком на один год в сумме 1 000 тыс.сум. путем перечисления на его счет в Народном банке:

Дебет 4720 «Задолженность персонала по предоставленным займам» - 1 000 тыс.сум

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 1 000 тыс.сум.

Если средства выданы работнику непосредственно банком за счет предоставленного кредита предприятию (без предварительного зачисления этих средств на расчетный счет предприятия), то записи по дебету счета 4720 «Задолженность персонала по предоставленным займам» производится в корреспонденции со счетами 6810 «Краткосрочные банковские кредиты» и 7810 «Долгосрочные банковские кредиты».

На сумму платежей, поступивших от работника-заемщика, кредитуется счет 4720 в корреспонденции со счетами 5010 «Денежные средства в национальной валюте», 5110 «Расчетный счет». Если денежные средства удерживаются из зарплаты работника, то дебетуется счет 6710, каждый месяц на сумму (1 000:12) = 83,3 тыс.сум., вплоть до погашения займа:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 83,3 тыс.сум

Кредит 4720 «Задолженность персонала по предоставленным займам» - 83,3.

Погашение кредитов банка отражается по дебету счетов 6810 «Краткосрочные банковские кредиты», 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» и кредиту счетов учета денежных средств, с которых были перечислены причитающиеся банку суммы.

Предоставление долгосрочного (на срок более одного года) займа работнику отражается по дебету счета 0940 «Прочая долгосрочная дебиторская задолженность».

На счете 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» учитываются расчеты по возмещению материального ущерба, причиненного работником предприятию в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба.

Информация о суммах недостач, хищений и потерь от порчи ценностей отражается первоначально на счете 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Это транзитный счет, так как любые недостачи и порчи ценностей, в конце концов, относятся либо на конкретных виновников, либо на расходы предприятия.

Например, если недостачи ценностей сверх норм естественной убыли, потерь от порчи и похищенных ценностей произошли по вине материально ответственного работника предприятия, это отражается следующим образом:

Дебет 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»

Кредит 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Согласно «Положению о порядке бухгалтерского учета и налогообложения недостач и излишков имущества, установленных при

инвентаризации» (рег. МЮ РУз 20.06.2001 г.), при обнаружении недостачи материальных ценностей с виновных или материально-ответственных лиц *взыскивается сумма, равная рыночной стоимости этого имущества,* а разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и фактической стоимостью отражается как прочий операционный доход.

Например, при инвентаризации на предприятии выявлена недостача готовой продукции себестоимостью 250 тыс.сум., рыночная цена этой продукции в настоящее время – 300 тыс.сум.

В соответствии с вышеуказанным Положением, с виновных или материально-ответственных лиц необходимо взыскать сумму, равную рыночной стоимости этого имущества, т.е. 300 тыс.сум., разницу между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и себестоимостью продукции необходимо отразить как прочий операционных доход.

Проводки будут следующие.

- при списании продукции:

Дебет 9220 «Выбытие прочих активов» - 250 тыс.сум.

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе» - 250 тыс.сум;

- отражение выбытия по рыночной цене, задолженности виновного работника и дохода:

Дебет 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» - 300

Кредит 9210 «Выбытие готовой продукции» - 250 тыс.сум.

Кредит 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов» - 50 тыс.сум.

По кредиту счета 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» отражаются операции по погашению ущерба виновными лицами:

- если суммы вносятся в кассу предприятия, либо на расчетный счет:

Дебет счета учета денежных средств

Кредит 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»;

- если суммы удерживаются из заработной платы работника:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба».

На счете 4790 «Прочая задолженность персонала» учитываются расчеты с персоналом предприятия, не отраженные в счетах 4710-4730, например, оплата каких-либо расходов работника с последующим удержанием из его зарплаты.

Тесты для самопроверки

1. Дебиторская задолженность – это:

а) Собственный капитал предприятия

б) Обязательства предприятия

в) Счета к получению

г) Прибыль предприятия.

2. Что из перечисленных верно:

а) Дебиторская задолженность отражается в учете по первоначальной стоимости

б) Дебиторская задолженность отражается в учете в иностранной валюте

в) Дебиторская задолженность отражается в балансе в национальной валюте по чистой стоимости

г) Дебиторская задолженность учитывается в любой валюте.

3. Какой из перечисленных операций считается доходом или дебиторской задолженностью предприятия?

а) Дебет 5010 Кредит 4010

б) Дебет 5010 Кредит 9020

в) Дебет 4010 Кредит 9010

г) Дебет 5110 Кредит 4010.

4. Какой из перечисленных вариантов не считается дебиторской задолженностью?

а) Покупатели

б) Персонал

в) Государственные органы

г) Независимые аудиторы.

5. Положительная валютная курсовая разница:

а) Уменьшает дебиторскую задолженность

б) Не влияет на дебиторскую задолженность

в) Увеличивает дебиторскую задолженность

г) Не увеличивает дебиторскую задолженность.

6. Какой из счетов к получению является контрактивным счетом?

а) 4010

б) 4220

в) 4910

г) 4520.

7. По дебету, какого счета отражается выданный аванс для командировки?

а) По дебету счета – 4010

б) По дебету счета – 4220

в) По дебету счета – 4240

г) По дебету счета – 4910.

8. Счета к получению дивидендов:

а) Считается издержками предприятия

б) Относятся к числу доходов предприятия

в) Считается безнадежным долгом

г) Относятся к доходам будущего периода.

РАЗДЕЛ III

Учет собственного капитала, обязательств и финансовых результатов

ГЛАВА 14

Учет собственного капитала

14.1 Учет Уставного капитала.

В соответствии с действующим законодательством Республики Узбекистан обязательным условием образования юридического лица является наличие уставного капитала, размеры которого указываются в учредительных документах.

Уставный капитал (уставный фонд) – совокупность в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей в имущество предприятия при его создании для обеспечения финансово-хозяйственной деятельности. Он формируется в соответствии с законодательством Республики Узбекистан и во многом зависит от организационно-правовой формы предприятия.

В государственных унитарных предприятиях величина уставного капитала определяется его учредителем – государственным органом. Создание подобного предприятия осуществляется по решению (приказу) и на базе имущества государственного органа. Учредительными документами государственного предприятия являются

устав и приказ о его создании и передаче на баланс основных и оборотных средств.

Уставный капитал хозяйствующих субъектов, например, обществ с ограниченной ответственностью (ООО), образуется за счет вкладов долей его учредителей. Размер уставного капитала ООО должен быть не менее 50-кратного размера минимальной заработной платы, установленной законодательством на дату представления документов для государственной регистрации обществ. Размер доли учредителя ООО в уставном капитале общества определяется в процентах и должен соответствовать соотношению номинальной стоимости его доли и уставного капитала общества.

На момент государственной регистрации общества каждый учредитель обязан внести не менее 30 процентов своего вклада, который должен быть подтвержден справкой банка (при вкладе денежными средствами), актом приема-передачи, накладными и другими документами при вкладе денежными активами. Остальная часть вклада должна быть внесена в течение срока, который определен учредительными документами, но не может превышать одного года с момента государственной регистрации общества.

Учредители ООО могут внести свой вклад (свою долю) в уставный капитал в виде денежных средств, имуществ и в виде нематериальных активов.

Вклады в виде денежных средств могут вноситься в национальной и иностранной валютах. При внесении вклада в уставный капитал в иностранной валюте бухгалтерский учет осуществляется в национальной валюте по курсу Центрального банка на момент внесения. В результате различия курсов валют на момент

регистрации учредительных документов и на момент фактического взноса валюты и валютных ценностей в уставный капитал возникает курсовая разница, которая учитывается на счете 8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала». При этом положительная курсовая разница отражается по кредиту, а отрицательная - по дебету счета 8420 в пределах сумм предыдущей положительной курсовой разницы.

Имущественные вклады представляют собой вложения в уставный капитал основными средствами, товарно-материальными запасами и другими активами, имеющими денежную оценку, которая утверждается единогласным решением общего собрания учредителей ООО. Виды вносимых активов должны быть обязательно оговорены в уставе или учредительном договоре предприятия. Например, если в уставе записано, что уставный фонд предприятия формируется за счет денежных средств, учредители не могут внести в него основные средства.

Вкладами в виде нематериальных активов – результатов интеллектуальной деятельности являются:

- исключительные права правообладателя на изобретение, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения;
- исключительные права правообладателя на товарный знак, знак обслуживания;
- исключительные права автора или иного правообладателя на программы для ЭВМ и базы данных;
- имущественные права автора или иного правообладателя на топологии интегральных схем.

Передача этих активов в качестве вклада в уставный капитал должна быть оформлена письменным договором с регистрацией в Патентном ведомстве Республики. Размер вклада определяется платой за пользование объектом интеллектуальной собственности, исключительной за весь установленный учредителями срок.

Организованные расходы, понесенные учредителями в процессе создания (регистрации) предприятия, признаются их вкладами, если это предусмотрено учредительными документами.

При создании частного предприятия вопрос об уставном капитале определяет сам собственник – физическое лицо, то есть он сам решает, нужно ли ему формировать уставный капитал или нет. Если собственник частного предприятия принял решение о формировании уставного капитала, то оценка вклада, передача и оприходование должны производиться в общеустановленном порядке. Вкладом в уставный капитал частного предприятия могут быть деньги, ценные бумаги, иное имущество, имеющие денежную оценку. Собственник самостоятельно оценивает вносимое свое имущество по рыночной стоимости. Если вкладом в уставный капитал является общая (долевая или совместная) собственность членов семьи собственника частного предприятия, требуется получить нотариально удостоверенное согласие всех собственников этого имущества.

В качестве вклада в уставный капитал могут быть внесены права пользования какими-либо активами, например зданием, автомобилем на определенный срок.

Таким образом, хозяйствующие субъекты (предприятия) независимо от форм собственности для нормального функционирования

должны располагать определенным набором основных и оборотных средств, которые в целом составляют совокупный актив субъекта.

Если из совокупного актива исключить совокупные обязательства, то мы получим собственный капитал, который представляет собой стоимость активов не подлежащие в будущем для погашения обязательств, в результате мы получим балансовое уравнение:

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ = АКТИВЫ – ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Иначе говоря, это есть чистые активы предприятия, принадлежащие собственникам (инвесторам).

Следовательно, собственный капитал (СК) представляет собой систему прав и интересов собственника предприятия. По-другому это доля владения собственника активами предприятия за вычетом его обязательств.

Для учета и обобщения информации о состоянии и движении собственного капитала предприятия, включая фонды и резервы, которые могут образоваться в соответствии с законодательством, а также учредительными документами в плане счетов предусмотрены счета:

1. Уставный капитал
2. Добавленный капитал
3. Резервный капитал
4. Нераспределенная прибыль
5. Целевые фонды (гранты и субсидии)
6. Резервы

В группу счетов уставного капитала – 8300 входят счета:

8310 – «Простые акции»

8320 – «Привилегированные акции»

8330 – «Паи и вклады»

На счете 8310 «Простые акции» обобщаются информации о состоянии и движении акционерного капитала, выраженного суммарной номинальной стоимостью простых акций, выпущенных (разрешенных к выпуску) акционерным обществом в соответствии с Уставом.

По кредиту этого счета отражается величина зарегистрированного акционерного капитала в части простых акций. По дебету – сокращение этого капитала.

Аналитический учет по счету 8310 должен обеспечивать формирование информации по учредителям АО и стадиям формирования капитала.

Счет 8320 «Привилегированные акции» отражает сумму акционерного капитала в части привилегированных акций по их номинальной стоимости. Аналитический учет привилегированных акций осуществляется аналогично учету простых акций.

Счет 8330 «Паи и вклады» отражает сумму уставного капитала для предприятий всех других организационно-правовых форм, кроме акционерного общества: государственных и частных предприятий, товариществ и партнерств.

В бухгалтерском учете государственных предприятий формирование уставного капитала государственного унитарного предприятия отражается следующим образом:

1. При поступлении активов в счет вклада в уставный капитал

Дебет 0100 «Основные средства»

Дебет 1000 «Материалы»

Дебет 5100 «Расчетный счет» и др.

Кредит 8330 «Паи и вклады».

2. При увеличении размера уставного капитала за счет государственный инвестиций

Дебет 8810 «Гранты»

Дебет 8820 «Субсидии»

Кредит 8330 «Паи и вклады».

3. При увеличении размера уставного капитала за счет нераспределенной прибыли отчетного года

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного года»

Кредит 8330 «Паи и вклады».

4. При увеличении уставного капитала за счет внутренних перемещений основных средств между государственными предприятиями на остаточную стоимость

Дебет 0100 «Основные средства»

Кредит 8330 «Паи и вклады».

В бухгалтерском учете частного предприятия формирование уставного капитала отражается следующими проводками:

1. При отражении задолженности учредителей в уставный капитал

Дебет 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»

Кредит 8330 «Паи и вклады».

2. При поступлении вкладов в счет вклада в уставный капитал

Дебет 5010 «Денежные средства в национальной валюте»

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Дебет 0100 «Основные средства»

Дебет 0400 «Нематериальные активы»

Дебет 1000 «Материалы» и др.

Кредит 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал».

Увеличение уставного капитала. В целях расширения производства, более широкого развития предприятия в ряде случаев по решению учредителей уставный капитал может быть увеличен за счет увеличения вкладов существующих учредителей, привлечения новых, а также за счет нераспределенной прибыли предприятия.

При увеличении уставного капитала путем внесения дополнительных вкладов (основными средствами, нематериальными активами, денежными средствами и др.) в бухгалтерском учете составляются проводки аналогичные при образовании предприятия, а именно:

- После перерегистрации документов:

Дебет 4610 «Задолженность учредителей»

Кредит 8330 «Паи и вклады».

- При внесении взносов:

Дебет 0100,0400,5010,5110,1000 и др.

Кредит 4610 «Задолженность учредителей»

Привлечение нового учредителя (Участника). В деятельности хозяйствующего субъекта иногда возникает необходимость, когда появляется возможность привлечения нового учредителя(участника). Новый участник может стать учредителем общества двумя способами:

1. Путем покупки доли уставного капитала одного или нескольких партнеров.

2. Путем вложения дополнительного капитала.

Однако следует отметить, что в любом из этих двух случаев кандидатура нового учредителя (участника) необходимо согласовать с прежними членами хозяйственного субъекта.

В первом случае купленная доля капитала будет перенесена со счета капитала старого учредителя на счет нового, путем составления проводки:

Дебет 8330 «Паи и вклады», вклад старого члена

Кредит 8330 «Паи и вклады», вклад нового члена.

Отсюда видно, что отражение суммы собственности в бухгалтерском учете для предприятия совершенно не имеет значения.

В случае увеличения УК за счет накопленной прибыли бухгалтерская запись будет составлен так:

Дебет 8720 «Накопленная прибыль»

Кредит 8330 «Паи и вклады».

При этом доля учредителей изменится соответственно его первоначальному вкладу в размере распределенной прибыли.

Выход из состава учредителей. На практике часто встречаются случаи, когда один или несколько учредителей могут выйти из состава учредителей.

Решение учредителя выйти из их состава и забрать свой вклад в бухгалтерском учете отражается проводкой:

Дебет 8330 «Паи и вклады»

Кредит 6620 «Задолженность убывающим учредителям по их доле».

Если в момент выхода учредителя ООО имеет определенную накопленную прибыль, то он имеет право и на нее в соответствие с установленной в учредительных документах пропорцией.

Дебет 8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле».

С суммы накопленной прибыли, полученной учредителем при выбытии, необходимо заплатить налог на доходы физических лиц. Изъятие же вклада учредителя из уставного капитала (со счета 8330) осуществляется без каких-либо удержаний в чистом виде.

При погашении задолженности перед выбывающим учредителем:

Дебет 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле»

Кредит 5010,5110 «Денежные средства», либо счета других активов.

Основные типовые операции по счету 8300 «Уставный капитал» приведены в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Утвержден уставный капитал (после регистрации предприятия) в сумме, предусмотренной учредительными документами	4610	8310-8330
2.	Часть прибыли направлена на увеличение уставного капитала: в размере начисленных дивидендов в размере прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала	8710, 6610	6610 8310-8330
3.	Уменьшен уставный капитал до величины оплаченного капитала	8310-8330	4610
4.	Возврат вкладов учредителям предприятия	8330	6620

5.	Выкупленные и аннулированные акции списаны на уменьшение уставного капитала: а) выкуплены свыше стоимости номинала - на номинальную стоимость - на сумму, превышающую номинальную стоимость б) выкупленные ниже стоимости номинала - на покупную стоимость - на сумму ниже номинала	 8310, 8320 8410, 9690 8310, 8320 8310, 8320	 8610, 8620 8610, 8620 8610, 8620 9590

14.2 Учет добавленного и резервного капитала

Добавленный капитал представляет собой увеличение капитала хозяйствующего субъекта за счет эмиссионного дохода и курсовой разницы при формировании Уставного капитала.

Акционерное общество открытого типа (АООТ) вправе по решению общего собрания акционеров увеличить уставный капитал путем увеличения номинальной стоимости акций или выпуска дополнительных акций. Увеличение уставного капитала АООТ для покрытия понесенных им убытков не допускается. Общее собрание акционеров может принять решение об уменьшении Уставного капитала. Уставный капитал уменьшается путем уменьшения номинальной стоимости либо путем выкупа части акций в целях сокращения их общего количества. Уменьшение уставного капитала АООТ допускается после уведомления всех кредиторов АООТ.

В плане счетов бухгалтерского учета для учета добавленного капитала предусмотрен счет 8400 «Счета учета добавленного капитала». При этом для учета эмиссионного дохода выделен счет 8410 «Эмиссионный доход», а для учета курсовой разницы – счет 8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала».

В отличие от Уставного капитала, который должен оставаться неизменным вплоть до перерегистрации предприятия, добавленный капитал может пополняться в результате:

во-первых, в случае первичной реализации акций по цене выше номинальной, когда образуется эмиссионный доход;

во-вторых, при формировании уставного капитала предприятия с иностранными инвестициями, когда возникает курсовая разница.

Эмиссионный доход, как уже было рассмотрено выше, учитывает разницу между ценой реализации и номинальной стоимостью акций и отражается только при первичной эмиссии.

Например. Допустим если акции номинальной стоимостью 500 тыс.сум. проданы за 600 тыс.сум. В таком случае записи в бухгалтерском учете будут:

Дебет 5110,5210,5010 (счета учета денежных средств) – 600 тыс.сум

Кредит 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставного капитала»

- 500 тыс.сум

Кредит 8410 «Эмиссионный доход» - 100 тыс.сум.

Как показывает данная бухгалтерская запись по кредиту счета «Эмиссионный доход» учитывается только сумма, превышающая номинальную стоимость акций при первичной эмиссии. Следует иметь ввиду, что эмиссионный доход не является объектом обложения по налогу на доход (прибыли).

По дебету счета учитывается использование этих сумм на покрытие разницы при выкупе и аннулировании выкупленных собственных акций.

Согласно примеру, приведенному выше эмиссионный доход составил 100 тыс.сум., который отражен по кредиту счета 8410. Но далее, предположим, что эти акции выкуплены по цене 540 тыс.сум., а через некоторое время цена их упала, и они были проданы только по 480 тыс.сум.

Эти операции в бухгалтерском учете будут отражены следующими проводками:

а) при выкупке:

Дебет 8610 «Выкупленные собственные акции - простые» - 540 тыс. сум

Кредит 5140 «Расчетный счет» - 540 тыс. сум ;

б) при реализации:

Дебет 5110,5210,5010 (счета учета денежных средств) – 480 тыс сум

Дебет 8410 «Эмиссионный доход» - 60 тыс. сум.

Кредит 8610 «Выкупленные собственные акции- простые» - 540тыс. сум

Курсовая разница при формировании уставного капитала. При формировании уставного капитала предприятия с иностранными инвестициями, как правило, возникает курсовая разница в результате различия курсов валют на момент регистрации учредительных документов, и момент фактического взноса валюты и валютных ценностей в уставном капитале.

Например. В соответствии с Учредительным договором доля иностранного Учредителя в уставном капитале совместного предприятия составляет 100 тыс. долл. Учитывая курс на момент регистрации документов, равный 980 сум. за 1 долл., его доля оценивает

в 98000 тыс.сум., и эта сумма в уставном капитале не должна меняться при изменении валютного курса.

Однако, на момент взноса, предположим, денежными средствами, курс составил 1000 сум. за 1 долл., и это значит, что предприятие, получив те же 100 тыс.долл., в суммовом эквиваленте имеет уже не 98 000 тыс.сум, а 100 000 тыс.сум.

Эта разница (100 000 тыс.сум – 98 000 тыс.сум) – 20 000 тыс.сум. относится на добавленный капитал:

Дебет 5210 «Валютные средства внутри страны» - 100 000 тыс. сум

Кредит 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставного капитала» - 98 000 тыс.сум

Кредит 8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала» - 20 000 тыс. сум

Однако, в дальнейшем денежные статьи в иностранной валюте должны переоцениваться на дату завершения каждого отчетного периода.

Отрицательная курсовая разница, возникающая при формировании уставном капитале совместных предприятий, отражается по кредиту счета 8420 со знаком «минус».

Таким образом, установленный порядок списания разницы в ценах и курсовой разницы позволяет не менять доли учредителей в Уставном капитале, оговоренные в учредительных документах.

Типовые операции по счету 8400 «Добавленный капитал» приведены в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Поступили средства от дополнительно оплаченного капитала при первичной эмиссии на разницу между номинальной и эмиссионной стоимостью акций.	5010-5530	8410
2.	Использованы средства добавленного капитала на покрытие разницы между номинальной и покупной стоимостью выкупленных собственных акций при их аннулировании.	8410	8610,8620
3.	Положительная курсовая разница, возникающая при формировании уставного капитала.	Счета учета имущества	8420

Учет резервного капитала. В соответствии с действующим законодательством хозяйствующие субъекты формируют резервный капитал за счет своей чистой прибыли в размере, предусмотренном учредительными документами. Отчисление в резервный капитал производится ежегодно в установленном размере до достижения величины, предусмотренной уставом. Резервный капитал могут создавать и другие коммерческие организации за счет своей чистой прибыли, если это предусмотрено действующим законодательством и учредительными документами.

Назначение резервного капитала состоит в том, чтобы покрыть возможные убытки предприятия и другие платежи.

В АООТ резервный капитал может быть направлен на выплату дивидендов по привилегированным акциям при отсутствии или недостаточности прибыли.

На пополнение резервного капитала направляется сумма фонда индексации основных средств.

Для учета образования и движения резервного капитала по плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета группы 8500 «Счета учета резервного капитала». Структура данного счета состоит из счетов:

8510 «Корректировка по переоценке имущества»

8520 «Резервный капитал»

8530 «Безвозмездно полученное имущество».

Счет 8510 «Корректировка по переоценке имущества» - используется для учета увеличения стоимости активов в результате их переоценки. Образование и пополнение резервного капитала, создаваемого в результате переоценки имущества, отражается по кредиту счета 8510 «Корректировка по переоценке имущества» в корреспонденции со счетами учета имущества, по которому определится прирост стоимости в результате переоценок.

Если в результате переоценок происходит уменьшение стоимости имущества, то уменьшение стоимости компенсируется ее предыдущим приростом по одному и тому же имуществу, оно отражается по дебету счета 8510. Сумма уценки, превышающая прирост от предыдущих переоценок по этому имуществу, признается как расход и отражается на счете 9430 «Прочие операционные расходы».

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.

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. Эта учетная политика должна применяться в соответствии с НСБУ № 3 «Отчет о финансовых результатах».

Например. Если после переоценки ценных бумаг 1 000 тыс. сум. до 1 050 тыс.сум., они были реализованы за ту же цену, то проводки будут такие:

- отражение реализации и получения денежных средств

Дебет 5110 «Расчетный счет» - 1050 тыс. сум

Кредит 9220 «Выбытие прочих активов» - 1050 тыс. сум

- списание стоимости ценных бумаг

Дебет 9220 «Выбытие прочих активов» - 1050 тыс. сум

Кредит 0610 «Ценные бумаги» - 1050 тыс. сум

- уменьшение резервного капитала и отражение дохода от финансовой деятельности»

Дебет 8510 «Корректировка по переоценке имущества» - 50 тыс. сум

Кредит 9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг» - 50 тыс. сум

Сумма переоценки основных средств также отражается как увеличение собственного капитала.

При внесении имущества в уставном капитале другого предприятия по цене, превышающей балансовую, также затрагивается счет «Резервный капитал».

Например. Предприятие вносит в уставный капитал другого предприятия электронные весы, имеющий первоначальную стоимость 2 500 тыс.сум., начисленный износ 1 200 тыс.сум., по согласованной стоимости 1 500 тыс.сум.

Такую операцию в бухгалтерском учете следует отразить так:

- списание первоначальной стоимости

Дебет 9210 «Выбытие основных средств» - 2500 тыс. сум

Кредит 0190 «Прочие основные средства» - 2500 тыс. сум

- списание начисленного износа

Дебет 0290 «Износ прочих основных средств» - 1200 тыс. сум

Кредит 9210 «Выбытие основных средств» - 1200 тыс. сум

- отражение долгосрочной инвестиции с учетом дооценки основных средств

Дебет 0620-0690 (счета учета долгосрочных инвестиций) – 1500 тыс. сум

Кредит 9210 «Выбытие основных средств» - 1500 тыс. сум

- отражение суммы дооценки основных средств над их балансовой стоимостью

Дебет 9210 «Выбытие основных средств» - 300 тыс. сум

Кредит 8520 «Резервный капитал» - 300 тыс. сум

Необходимо отметить, что в данном случае увеличение стоимости не отражается на счете основных средств, и в случае

возврата внесенного имущества оно будет отражено на счете 0190 по первоначальной стоимости.

Счет 8520 «Резервный капитал» предназначен для обобщения информации о наличии и движении резервного капитала, создаваемого предприятиями, у которых формирование резервного капитала предусмотрено законодательством и их учредительными документами.

Средства резервного капитала могут быть использованы в качестве резерва на покрытие общих балансовых убытков и на другие цели, при отсутствии иных возможностей погашения.

Создание резервного капитала отражается по кредиту счета 8520 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода».

Резервный фонд предназначен для покрытия убытков, выплаты дивидендов по привилегированным акциям, выкупа акций по требованию акционеров, погашения облигаций общества, на списание долга и другие цели.

Например. Выплачены дивиденды по привилегированным акциям при отсутствии прибыли отчетного года:

Дебет 8520 «Резервный капитал»

Кредит 6620 «Дивиденды к оплате»

Списаны долги различных предприятий (дебиторов) при ликвидации предприятия:

Дебет 8520 «Резервный капитал»

Кредит 4010 «Счета к получению».

Счет 8530 «Безвозмездно полученное имущество» предназначен для учета безвозмездно полученного имущества.

Безвозмездно полученное имущество отражается по кредиту счета 8530 «Безвозмездно полученное имущество» в корреспонденции со счетами учета имущества.

Например. Получено безвозмездно оборудование:

Дебет 0130 «Машины и оборудование»

Кредит 8530 «Безвозмездно полученное имущество».

Получено безвозмездно сырье для производства:

Дебет 1010 «Сырье и материалы»

Кредит 8510 «Безвозмездно полученное имущество».

Стоимость безвозмездно полученного имущества облагается налогом и в целях налогообложения включается в совокупный доход. Порядок налогообложения безвозмездно полученного имущества регулируется налоговым законодательством Республики Узбекистан.

Полученное безвозмездно имущество отражается в учете по справедливой стоимости, определенной экспертным 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.

Аналитический учет по счетам учета резервного капитала ведется по видам и источникам формирования резервного капитала.

Типовые корреспонденции по счетам учета Резервного капитала (8500) приведены в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Увеличение резервного капитала в результате дооценки имущества: а) основных средств б) основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды в) оборудование к установке г) незавершенного строительства д) долгосрочных инвестиций	 0110-0199 0310 0710-0720 0810 0610-0690	8510
2.	Уменьшение резервного капитала в результате уценки активов в пределах суммы увеличения стоимости от предыдущих дооценок: а) основных средств б) основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды в) оборудование, к установке г) незавершенного строительства д) долгосрочных инвестиций - в сумме, превышающей увеличение от предыдущих переоценок: а) основных средств б) основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды в) оборудование, к установке г) незавершенного строительства д) долгосрочных инвестиций	 9430	 0110-0199 0310 0710-0720 0810 0110-0199 0310 0710-0720 0810 0610-0690
3.	Переоценка износа основных средств: а) дооценки б) уценки	 8510 0211-0290	 0211-0299 8510
4.	Суммы нераспределенной прибыли текущего года, направляемые в резервный капитал в соответствии с учредительными документами и в установленном законодательством порядке	8710	8520
5.	Начислены доходы (дивиденды) участникам за счет резервного капитала при ликвидации предприятия	8520	6610,6620
6.	Суммы резервного капитала, направляемые на выплату дивидендов по привилегированным акциям при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года	8520	6610
7.	Безвозмездно полученные ценные бумаги	0610,5810	8530
8.	Безвозмездно полученные основные средства	0110-0190	8530
9.	Безвозмездно полученное оборудование к установке	0710-0720	8530

14.3 Учет нераспределенной прибыли

Прибыль – это конечный финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия, осуществляющего предпринимательскую деятельность. В результате эффективной работы, предприятия за счет прибыли увеличивается его капитал. Информация о размере прибыли обычно представляет собой наиболее важный финансовый показатель, который отражается на счете учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) - группы 8700.

Обобщение информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка, как за весь период деятельности предприятия, так и отчетного года, ведется на следующих счетах.

8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»;

8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)».

На счете 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода» учитывается нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) за отчетный период деятельности предприятия.

Сумма чистой прибыли списывается заключительной проводкой в конце отчетного периода в кредит, а сумма убытка – в дебет счета 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода» в корреспонденции со счетом 9910 «Конечный финансовый результат» а именно:

- в случае прибыли:

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат»

Кредит 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного года».

- в случае убытка:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат».

Накопленная прибыль представляет собой сумму чистой прибыли за все время существования предприятия за вычетом убытков, выплат по дивидендам и прибыли. 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 (так же, как и другое имущество), а прибыль – это часть капитала предприятия. Прибыль является источником выплаты дивидендов собственникам компаний.

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 владельцами. Так как дивиденды не являются расходами, их сумма не вычитывается из суммы доходов предприятия, однако выплата дивидендов приводит к уменьшению капитала.

Сведения о начисленных дивидендах, а также о других задолженностях перед учредителями отражаются на счетах:

6610 «Дивиденды к оплате»

6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле», которые являются пассивными счетами и могут иметь только кредитовое сальдо.

Кредитовые обороты по этим счетам отражают начисление дивидендов или обязательств по доле выбывающих учредителей, а дебетовые обороты показывают выплату дивидендов и погашение задолженности перед учредителем.

Согласно НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкция по его применению» начисление и выплата дивидендов отражается следующим образом:

При начислении дивидендов:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате».

При выплате:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 5000 «Счета учета денежных средства в кассе».

Согласно действующему законодательству источник выплаты должен удержать налог с суммы дивидендов по ставке 10%. При этом составляется проводка:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

При перечислении этой суммы 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 равен нулю.

Дивиденды могут выплачиваться не только денежными средствами, но и акциями. Такие дивиденды называются акции-дивиденды. Такие операции в бухгалтерском учете отражаются следующими проводками:

- при начислении:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате».

- при оплате акциями:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 8310 «Простые акции».

Дивиденды также могут быть выплачены готовой продукцией собственного производства или различными товарно-материальными ценностями.

Такие операции должны отражаться как реализация продукции, а предприятие-плательщик НДС, должен начислить и НДС от оборотов по реализации продукции:

- при начислении дивидендов:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Кредит 6610 «Дивиденды к оплате».

- при отражении реализации продукции с НДС:

Дебет 6610 «Дивиденды к оплате»

Кредит 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

- при списании себестоимости готовой продукции:

Дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

Кредит 2810 «Готовая продукция на складе».

Необходимо отметить, что в подобных случаях так же следует начислять налог на дивиденды по ставке 10%, и эту сумму акционеры (физические лица) должны внести в кассу.

Суммы 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 года»

Кредит 8720 «Накопленная прибыль».

- в случае убытка:

Дебет 8720 «Накопленный убыток»

Кредит 8710 «Непокрытый убыток отчетного года».

Накопленная прибыль является одним из источников капитала, сам же капитал находится в распоряжении предприятия в виде средств, показанных в активе баланса.

Типовые корреспонденции по счетам 8700 приведены в следующей таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Конечный финансовый результат относится на счет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода: На сумму прибыли На сумму убытка	 9910 8710	 8710 9910
2.	Нераспределенная прибыль отчетного периода направлена на выплату дивидендов	8710	6610
3.	Направлена нераспределенная прибыль на создание резервного капитала	8710	8520
4.	Остаток нераспределенной прибыли отчетного периода зачисляется на накопленную прибыль, в случае: Прибыли убытка	 8710 8720	 8720 8710

14.4 Учет целевых поступлений

Целевые поступления и финансирование представляет собой средства, предназначенные для финансирования тех или иных мероприятий целевого назначения, не подлежащих возврату.

Для обобщения информации о состоянии и движении средств целевого финансирования, а также о поступлениях и расходовании членских взносов и прочих средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, в плане счетов предусмотрена группа счетов 8800 «Счета учета целевых поступлений», в состав которого входят счета:

8810 «Гранты»

8820 «Субсидии»

8830 «Членские взносы»

8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»

8890 «Прочие целевые поступления».

Необходимым условием для признания перечисленных поступлений в качестве собственного капитала являются:

- использование их строго по целевому назначению;
- отсутствие расходов, связанных с привлечением средств;
- безвозвратность при выполнении определенных условий.

Гранты представляют собой безвозмездную гуманитарную денежную или материально-техническую помощь, оказываемую государством (правительством), а также неправительственными, зарубежными, международными организациями и фондами предприятию в социально значимых целях, для стимулирования развития экономики, выполнения научно-технических и

инновационных программ. Средства гранта используются строго по целевому назначению и отражаются на счете 8810.

При получении извещения о выделенном гранте сумма гранта отражается по кредиту счета 8810 в корреспонденции со счетом 4890 «Задолженность прочих дебиторов».

Получение денежных средств или имущества, предусмотренных бюджетом целевого проекта, финансируемого по гранту, отражается соответственно по дебету счетов учета денежных средств (5110-5530), капитальных вложений (0800), оборудования к установке (0700), ТМЗ и других, в корреспонденции со счетом 4890 «Задолженность прочих дебиторов».

Сумма гранта, полученного в иностранной валюте, пересчитывается в национальную валюту Республики Узбекистан по курсу ЦБ на день совершения хозяйственной операции.

Субсидии – это денежная и натуральная помощь, оказываемая государством (правительством) предприятиям на определенных условиях в целях стимулирования развития экономики.

Счет 8820 «Субсидии» предназначен для обобщения информации о наличии и движении выделенных субсидий в соответствии с НСБУ №10 «Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи».

Счет 8830 «Членские взносы» используются только в некоммерческих организациях, основанных на членстве, на нем отражаются суммы членских взносов членов общества, определенных учредительными документами.

Поступление членских взносов отражается по кредиту счета 8830 «Членские взносы» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Налоговое законодательство Республики Узбекистан допускает в ряде случаев освобождения юридических лиц от налогообложения с целевым назначением.

Для учета этих целевых средств предусмотрен счет 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием».

На сумму высвободившихся средств дебетуется счета учета задолженности по платежам в бюджет (по видам), кредитуется счет 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием».

Прочие целевые поступления отражаются на счете 8890 «Прочие целевые поступления» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Счета учета целевых поступлений используются чаще всего в негосударственных некоммерческих организациях (ННО). Это связано с её спецификой - ННО не ставят цель заработать прибыль, занимается общественно-полезной деятельностью, для выполнения которой и предназначены целевые поступления. Все расходы ННО, связанные с уставной деятельностью, списывается за счет уменьшения целевого финансирования. Например, отражены расходы по аренде помещения:

Дебет 8810-8890 (счета для учета целевого финансирования)

Кредит 6910 «Краткосрочная аренда к оплате».

Аналитический учет по счетам учета целевых поступлений (8800) ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников финансирования.

Типовая корреспонденция по счетам учета целевых поступлений приведена ниже в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Получено извещение о выделенном гранте субсидии	4890	8810,8820
2.	Полученные средства гранта и субсидии	5110-5530	4890
3.	Отнесена сумма выданных грантов и субсидий на увеличение уставного капитала предприятий в соответствии с решением соответствующих структур	8810,8820	8310,8320, 8330,8420
4.	Отнесена сумма выданных грантов и субсидий на увеличение уставного капитала предприятий в соответствии с решением соответствующих структур	8810,8820	8530
5.	Поступление членских взносов	5010-5530	8830
6.	Суммы высвобожденных средств в результате освобождения от налогообложения	6410	8840
7.	Списание суммы высвобожденных средств в результате освобождения от налогообложения по истечении льготного периода	8840	8530
8.	Прочие целевые поступления	5010-5530	8890

14.5 Учет предстоящих расходов и резервов

В процессе хозяйственной деятельности в силу объективных причин возникает необходимость создания резервов для осуществления в последующем расходов и платежей в целях равномерного включения в состав затрат предприятия.

Порядок резервирования сумм в счет затрат регулируется соответствующими актами законодательства, а также Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов.

Для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в установленном порядке, осуществляется на счете 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Прежде всего на этом счете могут быть отражены суммы предстоящих затрат ремонту основных средств. При этом в момент образования резерва:

Дебет счета учета производственных затрат

Кредит 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Фактические расходы и платежи, осуществленные за счет резервных сумм, списываются 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 9430 «Прочие операционные расходы»

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.

Типовая корреспонденция по счетам учета резервов предстоящих расходов и платежей приведены ниже.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Образование резервов предстоящих расходов и платежей.	Счета учета затрат	8910
2.	Стоимость ремонта основных средств и других работ, услуг, произведенных цехами предприятия и обслуживающими хозяйствами за счет ранее образованных резервов	8910	2010,2310 2510,2710
3.	Суммы начисленных резервов предстоящих затрат, оставшиеся неиспользованными, отнесены в доход предприятия	8910	9390

ТЕСТЫ ДЛЯ САМОПРОВЕРКИ

1. Собственный капитал – это

   а) Оборотные активы предприятия

   б) Задолженность предприятия

   в) Счета к получению

   г) Активы предприятия за исключением обязательств.

2. Какое из нижеследующих верно?

а) Уставный капитал формируется на основе внесения учредительных взносов

б) Уставный капитал образуется на дату учреждения предприятия

в) Уставный капитал увеличивается на сумму резерва

г) Уставный капитал уменьшается на сумму обязательств

3. Какое из приведенных ниже относится в добавленный капитал?

а) Учредительный взнос

б) Излишки, обнаруженные при инвентаризации

в) Курсовая разница, образованная при внесении учредительного взноса

г) Добавленная стоимость, которая образовалась в результате переоценки имуществ.

4. Какой из нижеприведенных включается в резервный капитал?

а) Списание долгов покупателей, при их отказе

б) Списание долгов сотрудников, при их отказе

в) Безвозмездно полученное имущество

г) Финансовая помощь, оказанная другим предприятием.

5. Положительная валютная курсовая разница:

а) Увеличивает Уставный капитал

б) Образует добавочный капитал

в) Относится в резервный капитал

г) Все ответы неправильные.

6. Счета, отражающие виды капиталов относятся к:

а) Транзитным счета

б) Постоянным счетам

в) Активным счетам

г) Забалансовым счетам.

7. Выкупленные собственные акции

а) Уменьшают резервный капитал

б) Уменьшают прибыль

в) Уменьшают Уставный капитал

г) Увеличивают добавленный капитал.

ГЛАВА 15

Учет обязательств

15.1 Виды обязательств, оценка и задачи учета

В соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета «обязательство предприятия, возникшее в результате операций или фактов, прошедших в прошлом, урегулирование которых может привести к переводу или использованию активов, предоставлению услуг или прочему оттоку экономических выгод в будущем». Следовательно, для признания обязательств необходимо, чтобы оно:

- должно быть удовлетворено только путем перевода актива или услуг другому субъекту;
- должно быть неоспоримым;
- должно иметь место событие, вызвавшее обязательство.

Итак, если обязательство принимается в соответствии с данным определением, оно должно быть немедленно признано и занесено в регистры бухгалтерского учета.

Таким образом, обязательства возникают в результате совершения хозяйствующим субъектом различных сделок и являются юридическим основанием для последующих платежей за товары или предоставленные услуги.

В бухгалтерском учете согласно НСБУ следует обратить внимание на моменты возникновения оценки и классификации обязательств. Моментом возникновения считается в учете только тогда, когда возникает задолженность по нему, поскольку значительная часть

обязательств представляет собой накопленные суммы типа начислений заработной платы, исчисленных сумм по процентам и подлежащих выплате налогов.

Обязательства (кредиторская задолженность) чаще оцениваются суммой денег, необходимой для оплаты долга или в условиях рынка, стоимостью товаров и услуг, которые необходимо предоставить.

Определение стоимости обязательства осуществляется на основе данных о хозяйственной операции, приведшей к его возникновению. При приобретении активов взамен обязательств, стоимость последних определяется в соответствии с принципом затрат и равна стоимости полученного актива.

Согласно НСБУ №01 «Учетная политика и финансовая отчетность» основой для 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 НБ Узбекистана. Одновременно эти обязательства отражаются в валюте расчетов и платежей. Курсовые разницы по операциям с иностранными валютами, возникшие при перерасчете валютных статей относятся на счет 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» и на счет 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».

В классификации обязательств, следует указать на то, что они подразделяются на ***текущие и долгосрочные обязательства***.

Текущие (краткосрочные) обязательства – это такие обязательства, которые необходимо оплатить в течении обычного операционного цикла, когда его срок не превышает один год. Текущими

активами являются те активы, которые можно конвертировать в наличность или использовать в обычной деятельности в производственном цикле предприятия или в течение одного года.

К текущим обязательствам относятся, прежде всего: ***счета к оплате, дивиденды в виде денежных средств и имущества к оплате, начисленные обязательства, связанные с расходами. Налоги на прибыль, на добавленную стоимость к оплате и другие.***

Счета к оплате – счета расчетов с поставщиками предназначены для повторяющихся торговых обязательств. Эти обязательства возникают в ходе обычной деятельности предприятия, что включает приобретение товаров и материалов, доставку, а также услуги, которыми предприятия пользуются при производстве и реализации товаров и услуг.

Дивиденды в виде денежных средств и имущества. Хозяйствующие субъекты по итогам года, при наличии нераспределенной прибыли, часть ее могут выделить для выдачи дивидендов. Согласно решения совета директоров, собрания учредителей объявляются дивиденды в виде денежных средств и имущества. В результате этого возникшие обязательства должны отражаться как текущие обязательства и должны быть оплачены в течении года.

Начисленные обязательства включают отпускные, вознаграждения и проценты, причитающиеся кредиторам, но еще не выплаченные. К ним можно отнести обязательства перед различными кредиторами по отчислениям на социальное страхование и другие обязательные платежи.

Налоги. Действующим законодательством Республики Узбекистан хозяйствующие субъекты производят сборы определенных налогов с клиентов и работников в пользу государственного бюджета. Этими налогами являются подоходные налоги, удерживаемые с сотрудников по дивидендам, налоги на имущество и налоги с заработной платы. Такие налоги собираются от имени объединений, страховых компаний и профсоюзов.

Наиболее субъективными налогами с точки зрения государства являются ***налоги на добавленную стоимость и налог на прибыль.***

Долгосрочные обязательства – это обязательства, которые соответствуют вышесказанному определению НСБУ и срокам оплаты более одного года с фактической даты баланса или рабочего цикла кредитора (заемщика), в зависимости от того, что продлится дольше.

Долгосрочные обязательства оцениваются по трем принципам оценки и измерения, которые равнозначно применимы к долгосрочным обязательствам и долгосрочным векселям к оплате:

- долгосрочные обязательства регистрируются по справедливой рыночной стоимости товаров и услуг, полученных в долг. Рыночная процентная ставка – это безоговорочная ставка в операциях и она равняется фактической стоимости требуемых будущих выплат намеченными по рыночной стоимости товаров и услуг;

- периодическая выплата процентов основана на рыночной процентной ставке на дату выпуска долга;

- остаточная стоимость долгосрочного долга на дату баланса – это фактическая стоимость всех оставшихся выплат наличными, дисконтированных до рыночной процентной ставке при эмиссии.

Эти три принципа являются основой для измерения и отражения долгосрочного долга и затрат по выплате процентов.

Исходя из вышеизложенного можно сформулировать основные задачи бухгалтерского учета обязательств хозяйствующих субъектов. К ним относятся:

- обоснованное признание и реальная оценка обязательств;

- своевременное документальное оформление и правильная регистрация возникновения и использования обязательств;

- полное отражение на соответствующих счетах по содержанию, характерам и другим признакам обязательств;

- ведение постоянного контроля за состоянием и движением обязательств;

- организация постоянного контроля за своевременным возвратом обязательств и недопущения случаев их просрочки;

- своевременное и правильное отражение в учете доходов предприятия, обязательств по которым прошли сроки исковой давности или отказанных от них;

- правильный расчет и полное отражение в составе затрат предприятия процентов по обязательствам;

- своевременное представление соответствующим органам отчетности по обязательствам и другие.

15.2 Учет банковских кредитов и обязательств по полученным долгам

Любое нормально функционирующее предприятие свой бизнес ведет по пути расширенного воспроизводства, то есть не просто возмещает свои затраты. Полученную прибыль частично расходует на

потребление, частично на восстановление основных средств используемых в производстве, а частично на расширение производства, на его развитие. Но если предприятие планирует замену выпускаемой продукции или изменение направления, собственных средств может оказаться недостаточным, то предприятие привлекает капитал из других источников. Такими источниками могут быть займы и кредиты.

Что такое заемные средства? Заемные средства – это средства, полученные предприятием в порядке кредитования другим юридическим и/или физическим лицом.

Что такое краткосрочные кредиты? Краткосрочные кредиты – это кредиты, выдаваемые предприятию на срок до одного года кредитным учреждением.

Привлечение предприятием заемных средств возможно в рамках различных типов правоотношений, регламентированных законодательством РУз. При возможном недостатке оборотных средств предприятие может их позаимствовать у любого другого юридического и физического лица по договору займа. Согласно действующему законодательству РУз по договору займа одна сторона (займодатель) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другое имущество, а заемщик обязуется возвратить займодателю такую же сумму денежных средств или равное количество другого полученного имущества того же раза и качества. При этом займодатель имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке определенных договором. Проценты, обычно, выплачиваются ежемесячно до дня возврата займа.

Заемщик обязан возвратить займодателю полученную сумму займа в срок и в порядке, которые предусмотрены договором займа.

Другим, наиболее часто встречающимся на практике, источником заемных средств могут быть кредиты банков. Кредитование оформляется кредитным договором, заключаемым в письменной форме между банком и предприятием, в котором предусматриваются: цель кредитования, срок выдачи кредита, срок его возврата, процентные ставки за кредит и другие условия.

По кредитному договору кредитное учреждение обязуется предоставить денежные средства (кредит) заемщику в размере и на условиях предусмотренных в договорах, а заемщик обязуется возвратить полученную денежную сумму и уплатить проценты за нее. Кредит юридическим лицам, как правило, предоставляется только в безналичном порядке путем зачисления на расчетный счет, либо путем оплаты определенных обязательств заемщика.

Для учета краткосрочных и долгосрочных кредитов и займов в сумах и иностранной валюте, полученных предприятием в банках и от займодателей в плане счетов предусмотрены счета группы 6800 «Счета учета краткосрочных кредитов и займов» и 7800 «Счета учета долгосрочных кредитов и займов».

Информация о краткосрочных и долгосрочных кредитах и займах 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»

Различные краткосрочные кредиты полученные предприятием в банках учитываются на счете 6810 по кредиту которой отражается сумма полученных кредитов с корреспонденцией (по дебету) счетов учета денежных средств.

При погашении банковских кредитов дебетуется счет 6810 по кредиту счетов учета денежных средств.

Аналитический учет по счету 6810 «Краткосрочные банковские кредиты» ведется по каждому кредиту в отдельности.

На счете 6820 «Краткосрочные займы» учитываются полученные займы от займодателей (кроме банков) на срок не более 12 месяцев.

Поступление средств от займодателей (кроме банков) отражается по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 6820. Возврат (погашение) полученных займов отражается по дебету счета 6820 и кредиту счетов денежных средств.

Аналитический учет по счету 6820 ведется по займодателям и срокам погашения займов.

На счете 6830 «Облигации к оплате» учитываются привлеченные предприятием средств за счет выдачи облигаций со сроком погашения не более 12 месяцев. Если привлеченные предприятием средств осуществлено путем реализации облигаций, по цене превышающей их номинальную стоимость, то разница между ценой реализации и номинальной стоимостью облигаций принимается на учет по кредиту счета 6220 «Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)».

Аналитический учет по счету 6820 «Облигации к оплате» ведется по каждому виду и срокам погашения облигации.

На счете 6840 «Векселя к оплате» учитываются векселя, выданные со сроком погашения не более 12 месяцев. Операция учета выданных векселей отражается предприятием по кредиту счета 6840 и дебету счетов учета денежных средств.

Возврат предприятием денежных средств полученных от заимодателей в результате операций по векселю, отражается по дебету счета 6840 в корреспонденции со счета учета денежных средств.

Аналитический учет по счету 6840 ведется по банкам, осуществляемым учет векселей, векселедержателям и отдельными векселями.

Типовые корреспонденции по счетам учета краткосрочных кредитов и займов (6800) приведены ниже в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Получены краткосрочные банковские кредиты и займы	5110-5530	6810-6820
2	Оприходование ТМЗ за счет полученных краткосрочных банковских кредитов и займов	1010-2910	6810-6820
3	Погашение задолженности поставщикам и подрядчикам за счет краткосрочных банковских кредитов и займов	6010	6810-6820
4	Погашены краткосрочные банковские кредиты и займы	6810-6820	5110-5530
5	Погашены краткосрочные банковские кредиты и займы за счет обособленных подразделений	6810-6820	6110
6	Получен краткосрочный заем под выданный вексель и облигации	5110-5530	6830-6840
7	Погашены выданные векселя и облигации	6830-6840	5110-5530

Долгосрочные обязательства. В соответствии с НСБУ обязательства – это «обязательство предприятия, возникшее в результате операций или фактов прошедших в прошлом, урегулирование которых может привести к переводу или использованию активов, предоставлению услуг или прочему оттоку

экономических выгод в будущем». Согласно этому определению долгосрочными могут быть обязательства, по которым сроки оплаты наступают не ранее одного года с фактической даты баланса.

Важнейшим источником финансирования деятельности предприятия являются долгосрочные кредиты банков или займы в форме облигаций и векселей. Когда компания выпускает облигации или векселя, она обязуется периодически выплачивать кредитору проценты и к определенному сроку погасить полученную сумму. Облигации и векселя считаются долгосрочными, если они рассчитаны на срок более одного года. Международная практика показывает, что долгосрочные векселя могут выдаваться на срок от двух до десяти лет, а долгосрочные облигации и залоги на срок от десяти до пятидесяти лет.

НСБУ предусматривает три главных принципа оценки и измерения долгосрочных обязательств:

1. Долгосрочные обязательства регистрируются по справедливой рыночной стоимости товаров и услуг, полученных в долг
2. Периодическая выплата процентов основана рыночной процентной ставке на дату выпуска долга.
3. Остаточная стоимость долгосрочного долга баланса – это фактическая стоимость всех оставшихся выплат наличными.

Процентная ставка используется для этой цели и не изменяется во время срока долга. Эти три принципа являются основой для измерения и отражения долгосрочного долга и затрат по выплате процентов.

Для учета и обобщения информации о состоянии долгосрочных кредитов и займов в плане счетов выделена группа счетов 7800 «Счета

для учета долгосрочных кредитов и займов, которые объединяются в следующие счета:

7810 «Долгосрочные банковские кредиты»

7820 «Долгосрочные займы»

7830 «Облигации к оплате»

7840 «Векселя к оплате»

Суммы полученных долгосрочных кредитов банков отражаются по кредиту счета 7810 «Долгосрочные банковские кредиты» и дебету счета учета денежных средств.

При переводе текущей части долгосрочных кредитов банков дебетуется счет 7810 «Долгосрочные банковские кредиты» и кредитуется счет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» на причитающуюся сумму, уменьшая при этом первоначальную сумму долгосрочного банковского кредита.

Аналитический учет долгосрочных кредитов ведется по видам и срокам кредитов, банкам, предоставившим их.

На счете 7820 «Долгосрочные займы» учитываются полученные займы от займодателей (кроме банков) в Республике Узбекистан и за рубежом на срок более 12 месяцев.

Поступление средств от займодателей (кроме банков) отражается по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 7820 «Долгосрочные займы».

При переводе текущей части долгосрочных займов дебетуется счет 7820 «Долгосрочные займы» и кредитуется счет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» на причитающуюся сумму, уменьшая при этом первоначальную сумму долгосрочного займа.

Аналитический учет по счету 7820 «Долгосрочные займы» ведется по займодателям и срокам погашения займов.

На счете 7830 «Облигации к оплате» учитываются привлеченные предприятием средства за счет выдачи облигаций со сроком погашения более 12 месяцев. Если привлечение предприятием средств осуществлено путем реализации облигаций по цене, превышающей их номинальную стоимость, то разница между ценой реализации и номинальной стоимостью облигаций принимается на учет по кредиту счета 7220 «Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)».

При переводе текущей части долгосрочных облигаций дебетуется счет 7830 «Облигации к оплате» и кредитуется счет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» на причитающуюся сумму, уменьшая при этом первоначальную сумму долгосрочной облигации.

Аналитический учет по счету 7830 «Облигации к оплате» ведется по каждому виду и срокам погашения облигации.

На счете 7840 «Векселя к оплате» учитываются векселя, выданные займодателям со сроком погашения более 12 месяцев.

Операция учета выданных векселей отражается предприятием по кредиту счета 7830 «Облигации к оплате» и дебету счетов учета денежных средств.

При переводе текущей части долгосрочного векселя к оплате дебетуется счет 7840 «Векселя к оплате» и кредитуется счет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» на причитающуюся сумму, уменьшая при этом первоначальную суммы долгосрочного векселя к оплате.

Аналитический учет долгосрочных векселей к оплате ведется по банкам, осуществившим учет векселей, векселедержателям и отдельным векселям.

Корреспонденция по счетам учета долгосрочных кредитов и займов (7800)

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Получены долгосрочные кредиты банков и займы	5110-5530	7810-7820
2	Оприходование ТМЗ за счет полученных долгосрочного кредита и займов	1010-2910	7810-7820
3	Перечислены авансы за счет полученных долгосрочных кредитов и займов	4310-4330, 4410, 4510-4520	7810-7820
4	Погашена задолженность поставщикам и подрядчикам за счет долгосрочных кредитов и займов	6010	7810-7820
5	Получен долгосрочный заем под выданный вексель и облигации	5110-5530	7830-7840
6	Перевод текущей части долгосрочных кредитов, займов, облигаций и векселей	7810-7840	6950

15.3 Учет обязательств перед поставщиками и подрядчиками.

Счета к оплате – это счета расчетов с поставщиками, предназначены для повторяющихся торговых обязательств. Эти обязательства возникают в ходе обычной деятельности хозяйствующих субъектов, что включает приобретение товаров и материалов, доставку, а также услуги, которым хозяйствующий субъект пользуется при производстве и реализации товаров и услуг.

В ходе осуществления своей хозяйственной деятельности хозяйствующие субъекты вступают в договорные или иные взаимоотношения с различными поставщиками и подрядчиками по поставке товаров, материалов, по выполнению работ и услуг.

В результате возникают определенные обязательства сторон по поставке, выполнению работ, оказанию услуг с одной стороны и своевременной оплаты по ним.

С точки зрения покупателя заключение договора или купли-продажи еще не означает возникновения обязательства. Оно возникает после отгрузки товара или юридической передачи права собственности на него. Потребление услуг, прием выполненной работы ведут к возникновению обязательств по их оплате, если только они не были оплачены предварительно.

Обязательства всегда предполагают две стороны – одна платит, другая получает.

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.

В соответствии с НСБУ №01 «Учетная политика и финансовая отчетность» основой для оценки обязательства 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 НБ Р.Уз. Одновременно эти обязательства отражаются в валюте расчетов и платежей.

Курсовые разницы по операциям с иностранными валютами, возникшие при перерасчете валютных статей относятся на счет 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» и на счет 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».

Счета к оплате поставщикам и подрядчикам

Обязательства поставщикам и подрядчикам за полученные товарно-материальные ценности, работы, услуги отражаются на следующих счетах:

- в текущей части:

6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

6020 «Векселя выданные»

- долгосрочные:

7010 «Долгосро8чные счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

7020 «Векселя выданные»

Счет 6010 отражает текущую, а счет 7010 – долгосрочную задолженность предприятия различным поставщикам и подрядчикам за полученные ТМЦ, выполненные работы, оказанные услуги и другие активы.

Счет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» кредитуется на стоимость фактически поступивших ТМЦ, принятых работ и потребленных услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей или соответствующих затрат.

Например. Получены материалы от поставщика:

Дебет 1010 «Сырье и материалы»

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

Если при этом имелась предварительная оплата за материалы, это отражалось следующим образом:

Дебет 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ»

Кредит 5110 «Расчетный счет»,

а при получении материалов (Дебет 1010, Кредит 6010) счета авансов и кредиторской задолженности поставщику закрываются:

Дебет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредит 4310 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ».

При несоответствии количества и качества поступивших на склад материальных ценностей условиям договора, счет 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» кредитуется на соответствующую сумму со счетом 4860 «Счета к получению по претензиям». Например, получено сырье на сумму 300 тыс. сум., в т.ч. не соответствует качеству сырья на сумму 20 тыс. сум.:

Дебет 1010 «Сырье и материалы»

Дебет 4860 «Счета к получению по претензиям» - 20

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 300.

Счет 7010 (аналогичный счет 6010) в настоящее время, видимо, не будет иметь широкого применения в связи с положением о просроченной задолженности.

Счета 6020 и 7020 «Векселя выданные» отражают выданные предприятием векселя под приобретение ТМЦ и других активов, выполненные работы и оказанные услуги. То есть, это торговые векселя, и возникают они вследствие тех же операций, что и счета к оплате, но в отличие от них требуют помимо основной суммы задолженности уплачивать еще и процентную ставку. По кредиту этих счетов учитывается (до момента погашения) текущая или долгосрочная задолженность, обеспеченная векселем, за приобретенные ТМЦ, другие активы и услуги.

Аналитический учет по счету 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» ведется в разрезе поставщика и подрядчика.

Аналитический учет по счету 6020 «Векселя выданные» ведется по каждому виду выданных векселей.

Типовая корреспонденция по счетам к оплате поставщикам и подрядчикам (6000) приведены ниже в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Поступление оборудования к установке от поставщиков	0710, 0720	6010
2	Приняты к оплате счета поставщиков и подрядчиков за выполненные ими работы и оказанные услуги для капитального вложения	0810-0890	6010
3	Поступили материалы от поставщиков	1010-1090	6010
4	Поступление животных для выращивания и откорма от поставщиков	1110, 1120	6010
5	Поступили различные ТМЗ (при использовании счета 1510) от поставщиков	1510	6010
6	Суммы НДС, принятые к зачету при приобретении товарно-материальных запасов от поставщиков	4410	6010
7	Получены предприятием выполненные работы и услуги от поставщиков (в т.ч. энергии, газа, пара, воды), для основного, вспомогательного производства, обслуживающих хозяйств, общепроизводственных и административных нужд	2010, 2310, 2510, 2710, 9420	6010
8	Оказание услуг поставщиков по исправлению брака и по гарантийному ремонту	2610	6010
9	Полученные работы и услуги от поставщиков, относящиеся к расходам будущих периодов	3190	6010
10	Поступили товары от поставщиков	2910-2990	6010
11	Работы и услуги поставщиков и подрядчиков при реализации продукции, товаров, работ и услуг	9410	6010
12	Услуги поставщиков и подрядчиков при ликвидации стихийных бедствий	9720	6010
13	Погашение задолженности поставщикам и подрядчикам со счетов в банках	6010	5110-5530
14	Произведены зачеты по предварительно выданным авансам при оплате счетов поставщиков и подрядчиков	6010	4310-4330
15	Суммы списания кредиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности	6010	9360
16	Передан простой вексель поставщикам в счет погашения кредиторской задолженности	6010	6020

15.4 Учет обязательств по платежам в бюджет

С момента регистрации предприятия в качестве юридического лица ее обязанности перед государством определяются в первую очередь правильностью, полнотой исчисления и своевременностью погашения налогов и сборов. Это один из важнейших участков бухгалтерского учета, от которого во многом зависит финансовое положение предприятия.

Платежи в бюджет как основной источник образования государственных финансов посредством изъятия части общественного продукта является исторически сложившимся фактом.

Взаимоотношения между государством и хозяйствующим субъектом строится, прежде всего, через платежи в бюджет различных налогов и сборов.

Налоги – одна из древнейших финансовых категорий.

Налоговое обязательство – это обязательства плательщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством.

Сущность налогов проявляется в их функциях, т.е. в основных направлениях воздействия налогов на развитие общества и государства.

Налоги используются всеми государствами с рыночной экономической как метод ***прямого влияния*** на бюджетные отношения и ***воздействия*** на производителей товаров, работ и услуг.

Через налоги государство решает несколько проблем, в том числе:

- достигается относительное равновесие общественных потребностей и ресурсов, необходимых для их удовлетворения;

- обеспечивается рациональное использование природных богатств, в частности путем введения штрафов и иных ограничений на распространение вредных производств.;

- решаются экономические, социальные и многие другие общественные проблемы.

Налоги выполняют следующие функции:

1. Фискальную.
2. Социальную (распределительную)
3. Регулирующую.
4. Контрольную
5. Интегрирующую.

Назначение, характеристика и другие особенности этих налогов подробно рассматриваются на курсах «Финансы», «Налоги и налогообложение». В данной лекции мы рассмотрим, главным образом, вопросы организации и ведения бухгалтерского учета, платежей в бюджет с точки зрения хозяйствующего субъекта.

По объекту обложения во взаимоотношении плательщика и государства налоги делятся на **прямые** и **косвенные.**

Прямые налоги непосредственно платятся субъектом налога и чаще всего прямо пропорциональны платежеспособности (налог на доходы, налог на имущество).

Косвенные налоги подразделяются на **косвенно индивидуальные**, которыми облагаются строго определенные группы товаров (акцизы на отдельные виды товаров), **косвенно универсальные**, которыми облагаются практически все товары, работы и услуги и **таможенные пошлины**.

В соответствии с Налоговым Кодексом налоги в Узбекистане разделены на ***общегосударственные*** и ***местные***.

К **общегосударственным** налогам относятся:

1. Налог на доходы (прибыль) юридических лиц;
2. Налог на доходы физических лиц;
3. Налог на добавленную стоимость (НДС);
4. Акцизный налог;
5. Налог на пользование недрами;
6. Налог за использование водными ресурсами.

К **местным** налогам и сборам относятся:

1. Налог на имущество;
2. Земельный налог;
3. Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры;
4. Налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств;
5. Сбор за право торговли, включая лицензионные сборы на право торговли отдельными видами товаров;

По характеру отражения в бухгалтерском учете различаются налоги: ***включаемые в затраты*** (земельный налог, налог на имущество); ***включаемые в цену продукции*** (НДС. Акциз); ***уплачиваемые за счет прибыли*** (налог на прибыль, налог на развитие инфраструктуры); ***удерживаемые из доходов работников*** (подоходный налог).

Для учета задолженности по платежам в бюджет в плане счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам), который предназначен для отражения

обязательств предприятия по налогам. Всякая задолженность по платежам в бюджет является текущей (краткосрочной) и поэтому практически все начисленные обязательства по налогам погашается в текущем периоде, в установленные законодательством сроки.

Аналитический учет по счету 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» ведется по каждому налогу. На практике, обычно, рекомендуется открыть отдельные счета на каждый вид налога, например:

6411 «Задолженность по НДС»

6412 «Задолженность по налогу на доходы (прибыль)»

6413 «Задолженность по налогу на имущество»

6414 «Задолженность по подоходному налогу» и т.д.

В таком же порядке рекомендуется вести счета по учету авансовых платежей в бюджет:

4411 «Авансовые платежи по НДС»

4412 «Авансовые платежи по налогу на доходы (прибыль)» и т.д.

Если по какому-либо налогу образуется переплата в бюджет, это также отражается как авансовый платеж в активе баланса.

Далее рассмотрим характеристику и учет отдельных видов налогов.

Налог на доходы (прибыль) юридических лиц. Плательщиками налогов на доходы (прибыль) являются юридические лица, имеющие налогооблагаемый доход (прибыль) в финансовом году.

Под юридическими лицами в целях налогообложения понимаются все виды предприятий и организаций, имеющие в собственности имущество, самостоятельный баланс и расчетный счет.

Не уплачивают налог на доход (прибыль): плательщики налога на валовой доход; юридические лица, зарегистрированные в качестве субъектов малого предпринимательства, являющиеся плательщиками единого налога; сельхозпроизводители – плательщики единого земельного налога; юридические лица, плательщики фиксированного налога; индивидуальные предприниматели.

Объектом обложения налогом на доход (прибыль) является: налогооблагаемый доход (прибыль), исчисленный как разница между совокупным доходом и вычетами, определяемыми в соответствии с законодательством.

Взносы, как и иные целевые финансовые вложения в уставный фонд (капитал) не являются доходами юридического лица, созданного специально для решения этих задач, и не являются объектом налогообложения.

Налог на доход (прибыль) является прямым налогом, т.е. его окончательная сумма зависит от конечного финансового результата хозяйственной деятельности предприятия.

Объектом налогообложения является доход (прибыль), исчисленный как разница между совокупным доходом и вычетами в соответствии с Налоговым Кодексом Р.Уз.

В состав совокупного дохода включаются денежные или другие средства за отгруженный товар, выполненные работы, оказанные услуги и другие операции, подлежащие получению (полученные) юридическим лицом, либо полученные безвозмездно.

Налогооблагаемая база по налогу на прибыль предприятия рассчитывается следующим образом:

Прибыль (доход) или убыток до уплаты налога на доход (прибыль) согласно Положению о составе затрат.

Плюс постоянные расхождения между бухгалтерской прибылью для налогообложения, указанные в приложении № 1.

Плюс (или минус) расхождения во времени вычета производственных затрат из налогооблагаемой базы, приведенные в приложении № 2.

Минус льготы по налогам в соответствии с законодательством.

Равняется налогооблагаемая база по налогу на прибыль (доход).

Например. По данным баланса предприятия А прибыль до налогообложения составила 5000 тыс. сум. Расходы предприятия согласно приложению № 1 к Положению о составе затрат равны 60 тыс. сум., расходов по приложению № 2 не было. В данной ситуации налогооблагаемая база составит:

5000 + 60 = 5060 тыс. сум.

Налог на прибыль равен:

5060 * 12% : 100 = 607,2 тыс. сум.

Исчисленный налог в данном случае отражается проводкой:

Дебет 9810 «Расходы по налогу на прибыль (доход)»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

При уплате налога составляется проводка:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Налог на добавленную стоимость (НДС). По своей экономической сути НДС является одним из видов косвенных налогов. В то же время НДС является как налог на потребление.

Реализация товаров и услуг осуществляется по ценам с учетом НДС и в конечный счет, налоговое бремя несет потребитель. Каждый производитель (реализатор), получает от своего клиента предусмотренную законом сумму налога и перечисляет его в бюджет за вычетом суммы НДС, ранее уплаченной им поставщикам.

Налог на добавленную стоимость представляет собой отчисления в бюджет части стоимости, добавленной в процессе производства, реализации товаров (работ, услуг).

Плательщиками НДС являются юридические лица, ведущие предпринимательскую деятельность на территории Республики Узбекистан, за исключением юридических лиц, для которых установлен особый порядок налогообложения. К ним относятся малые предприятия, перешедшие на уплату единого налога, предприятия торговли, общественного питания и сельхозпроизводители, перешедшие на уплату единого земельного налога.

Объектом налогообложения являются обороты по реализации товаров, работ и услуг, то есть обороты по отгруженной продукции, выполненным работам и оказанным услугам.

От налога на добавленную стоимость освобождаются:

- операции по страхованию и перестрахованию, включая услуги, связанные с этими операциями;

- выдача и передача ссуд;

- операции, касающиеся денежных вкладов, текущих счетов, платежей.

Помимо освобождения от налога на добавленную стоимость существует целый ряд операций, работ и услуг освобождаются или пользуются льготами по уплате НДС, которые приведены в Налоговом кодексе Республики Узбекистан.

На 2008 г. ставка налога на добавленную стоимость государством установлена в размере 20 %.

Исходя из установленной ставки, сумма НДС исчисляется умножением облагаемого оборота на ставку налога.

При реализации товаров по ценам, включающим в себя НДС, налог на добавленную стоимость определяется:

Облагаемый оборот вместе с НДС * 20% : 120

Моментом реализации считается момент отгрузки товаров, выполненных работ и оказанных услуг.

Налог на добавленную стоимость, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммами налога на добавленную стоимость, начисленными за реализованные товары (выполненные работы и услуги), и суммами налога, подлежащими уплате или уплаченными поставщиками, согласно полученным счетам-фактурам.

Пример. ООО «Навруз» за отчетный период уплатило поставщикам НДС 3,4 млн. сум., что отражено по дебету счета 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет»

В отчетном месяце предприятие произвело продукции на 60000 тыс. сум. НДС составит:

60000 * 20 : 100 = 12000 тыс. сум.

Общий оборот вместе с НДС составит 72000 тыс. сум.

При отгрузки продукции и выписке счета-фактуры делается запись:

Дебет 4010 «Счета к получению» - 72000 тыс. сум.

Кредит 9010 «Доход от реализации готовой продукции» - 60000 тыс. сум.

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» - 12000 тыс. сум.

Списание НДС, уплаченного поставщикам в данном отчетном периоде:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» - 3400 тыс. сум.

Кредит 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет» - 3400 тыс. сум.

НДС, подлежащий уплате в бюджет, рассчитывается как разница между кредитом и дебетом счета 6410:

$$12000 – 3400 = 8600 \text{ тыс. сум.}$$

На эту сумму при уплате делается запись:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» - 8600 тыс. сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 8600 тыс. сум.

В отличие от реализации готовой продукции, при реализации товаров начисление НДС отражается минуя счета реализации.

Например. Приобретенный товар снабженческой организацией за 960 тыс. сум. с учетом НДС, затем реализован за 1080 тыс. сум. с учетом НДС.

При этом приобретение товара отражается:

Дебет 2910 «Товары на складах» - 800 тыс. сум.

Дебет 4411 «Авансовые платежи по НДС» - 160 тыс. сум.

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 960 тыс. сум.

Факт реализации товаров отражается:

Дебет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» - 1080 тыс. сум.

Кредит 9020 «Доходы от реализации товаров» - 900 тыс. сум.

Кредит 6411 «Задолженность в бюджет по НДС» - 180 тыс. сум.

Сопоставляя обороты по активному счету авансовые платежи и пассивному – начисление обязательств по уплате налогов, определяется фактическую сумму, необходимые уплате налога в бюджет.

В данном случае начисление обязательства – 180 тыс. сум. – больше авансовых платежей – 160 тыс. сум., и разницу между ними - 20 тыс. сум. необходимо заплатить в бюджет.

Дебет 6411 «Задолженность в бюджет по НДС» - 180 тыс. сум.

Кредит 4411 «Авансовые платежи по НДС» - 160 тыс. сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 20 тыс. сум.

В случае излишне уплаченных сумм в бюджет по налогам они отражаются на активе баланса (как и любые предоплаченные расходы) на счетах 4400 «Авансовые платежи в бюджет».

Акцизный налог. Акцизы – это разновидность косвенных налогов на товары и услуги, включаемые в цену изделия или тариф, но в отличие от налога на добавленную стоимость ограничены определенными их видами и группами. Акцизы включаются в цену товара и позволяют государству изъять или «отрубить» часть стоимости, которая не отражает ни эффективность производства, ни особые потребительские свойства, а является лишь следствием особых условий производства и реализации так называемых подакцизных товаров.

Акцизы возникают в том случае, если цена равновесия на какой-либо товар (например, на водку, табак, кофе) устойчиво и значительно отклоняется от издержек производства. Государство с помощью акцизов взимает ту часть стоимости, которая не отражает фактическую эффективность товаров и его потребительские свойства, а является лишь следствием особых условий производства и реализации. Если бы государство не изымало акциз, то производители товаров имели бы незаслуженную высокую прибыль.

Акцизы могут устанавливаться на товары, потребление которых общество не считает полезным - спиртные напитки, табачные изделия. Таким образом, акцизы являются инструментом регулирования потребления. С их помощью государство пытается с одной стороны, сдерживать потребление иррациональных товаров (табак, винно-водочные изделия и т.п.).

Плательщиками акцизов являются предприятия, производящие и реализующие подакцизные товары, независимо от форм собственности.

Перечень и ставки подакцизных товаров утверждаются Кабинетом Министров Республики Узбекистан и включают в основном вино-водочные, табачные, ювелирные изделия, нефть, газ, хлопок и др.

Объектом налогообложения для подакцизных товаров являются:

- ***по алкогольной продукции, спирту этиловому, вину, виноматериалом,*** на которые установлены фиксированные налоговые ставки – объем реализованной алкогольной продукции в натуральном выражении;

- ***по другой подакцизной продукции*** – стоимость отгруженного товара по договорным ценам без учета налога на НДС.

Сумма акцизного налога определяется по следующим формулам:

1. по продукции, на которую установлены фиксированные ставки акцизного налога, в том числе:

а) Ставки акцизного налога устанавливаются на 1л безводного этилового спирта алкогольной продукции (за исключением сухого вина и шампанского)

$$\underline{(П * А) : 100\%}$$

Где: **П** – крепость готовой алкогольной продукции (**%**);

А – фиксированная ставка акцизного налога на единицу измерения в сумах.

б) Ставки акцизного налога устанавливаются на единицу готовой продукции (для сухого вина, шампанского, пива, виноматериалов и этилового спирта)

$$\mathbf{P * A,}$$

Где: **Р** – физический объем реализованной продукции в соответствующих единицах измерения;

А – фиксированная ставка акцизного налога на единицу измерения в сумах.

2. Сумма акцизного налога **по прочей продукции,** на которую установлены процентные ставки, определяются по следующей формуле:

$$\mathbf{(O * A) : 100,}$$

Где: **О** – цена, включающая в себя акцизный налог без НДС;

А – ставка акцизного налога в процентах.

Для расчета суммы акцизного налога определяется цена готовой продукции (включая акциз) по следующей формуле:

$$\mathbf{O = (C * 100) : 100 – A,}$$

Где: **О –** цена, включая акцизный налог без НДС;

С – расчетная (оптовая) цена предприятия (нормативные затраты и нормы прибыли);

А – ставка акцизного налога.

пример расчета акцизного налога по подакцизной продукции, по которой установлены ставки в процентах

1	Себестоимость единицы продукции	**сум.**	1500
2	Необходимая прибыль	**сум.**	100
3	Расчетная (оптовая) цена продукции	**сум.**	1600
4	Ставка акцизного налога	**%**	20
5	Цена продукции с акцизным налогом (без НДС)	**сум.**	2000
6	Сумма акцизного налога	**сум.**	400

Акцизным налогом не облагаются:

1. поставка подакцизных товаров на экспорт, за исключением отдельных товаров, перечень которых определяется КМ Р.Уз;
2. поставка масла хлопкового, используемого на производство масла «Узбекистан»;
3. специализированная мебель для нужд системы народного образования и здравоохранения, производимая в Республике Узбекистан.

Бухгалтерский учет акцизного налога ведется также на счете 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» следующим образом:

а) При реализации:

Дебет 5110 «Расчетный счет»

Кредит 9010 «Реализация продукции (работ и услуг)»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

б) При уплате налога:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кредит 5110 «Расчетный счет»

Налог за пользование недрами. Хозяйствующие субъекты всех форм собственности являются плательщиками налога за пользование недрами, осуществляющие добычу полезных ископаемых.

Объектом налогообложения является объем добычи минерального сырья за вычетом НДС и акцизного налога, объем техногенных образований, а также объем подземных сооружений и хранилищ.

Ставки налога за пользование недрами устанавливаются Кабинетом Министров Р.Уз.

Не являются плательщиками налога: предприятия торговли и общественного питания – в части основного вида деятельности; сельхозпроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога; и др.

От уплаты налога за пользование недрами освобождаются:

- юридические и физические лица, ведущие геологическое изучение недр;

- юридические и физические лица, ведущие научную работу на геологических, минералогических и других охраняемых природных территориях;

- бюджетные организации для строительств подземных сооружений.

Пример. Объем добычи гипсового камня предприятия «Зеравшан» в отчетном периоде составил 3000 тыс. сум., ставка налога – 4,1%

Налог составил: 3000000 * 5,3% : 100 = 159 тыс. сум.

Начисление налога отражается в бухгалтерском учете записью:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы» - 159 тыс. сум.

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» - 159 тыс. сум.

При перечислении налога в бюджет:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» - 159 тыс. сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 159 тыс. сум.

Налог за пользование водными ресурсами. Плательщиками налога за пользование водными ресурсами являются:

- юридические лица, использующие воду в своей деятельности;

- дехканские хозяйства, как сообразования, так и без образования юридического лица;

- физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность.

В соответствии с действующими нормативными документами к плательщикам данного налога не относится целый ряд юридических лиц, основными из которых являются: микрофирмы и малые предприятия, являющиеся плательщиками единого налога; предприятия торговли и общественного питания – в части основной деятельности и др.

Объектом налогообложения является весь объем использованных водных ресурсов из поверхностных и подземных источников за фактический объем потребляемой воды.

От уплаты налога за пользование водными ресурсами освобождаются, прежде всего, некоммерческие организации, кроме использующих водные ресурсы, для предпринимательской деятельности исходя из объема воды, использованного для этой деятельности.

Налог за пользование водными ресурсами исчисляется плательщиками самостоятельно, за исключением дехканских хозяйств, по утвержденным ставкам исходя из фактического объема забранной воды, подлежащих налогообложению.

Исчисленные налоги за пользование водными ресурсами для дехканских хозяйств производится исходя из расхода объема воды на 1га орошенных земель в целом по хозяйству, которые уплачивают налог один раз в год до 15 декабря отчетного года.

Сумма начисленного налога за пользование водными ресурсами относится на расходы периода.

Местные налоги и сборы

Налог на имущество, юридических лиц производится в соответствии с Налоговым кодексом и Инструкцией о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество юридических лиц.

Плательщиками налога на имущество являются юридические лица, имеющие налогооблагаемое имущество за исключением:

- микрофирм и малых предприятий – плательщиков единого налога;

- сельхозпроизводителей - плательщиков единого земельного налога – по основному виду деятельности;

- юридических лиц, осуществляющих только виды предпринимательской деятельности, по которым установлена уплата фиксированного налога; и некоторые другие предприятия.

Объектом налогообложения являются среднегодовая остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, а также стоимость незавершенного в установленные сроки объекта строительства.

Среднегодовая остаточная стоимость имущества предприятия определяется как частное от деления на 12 суммы, полученной от сложения стоимости имущества на 1 января отчетного года и на 1января года, следующего за отчетным, и суммы стоимости имущества на

каждое первое число всех остальных месяцев отчетного периода по следующей формуле:

$$\textit{Среднегодовая остаточная стоимость} = \frac{\text{на 1 янв. +….+ на 1дек. + на 1 янв.}}{12}$$

Имущество предприятий облагается налогом по ставке 3,5%.

Ставка применяется к остаточной стоимости имущества с учетом его переоценки.

Установленная ставка налога на имущество ***снижается:***

* на 30% при доле экспорта продукции (работ, услуг) собственного производства в размере от 15 до 30% в общем объеме реализации;

* на 50% - при доле экспорта продукции (работ, услуг) собственного производства в размере более 30% для всех форм собственности, производящие экспортную продукцию.

Налогом не облагается имущество:

а) некоммерческих организаций, кроме имущества, используемого для предпринимательской деятельности;

б) используемое для нужд учреждений народного образования и культуры;

в) предприятий жилищно-коммунального и другого городского хозяйства об щегражданского пользования;

г) предприятий, в общей численности которых работает ***не*** менее 50% инвалидов;

д) вновь созданных предприятий в течении ***двух лет*** с момента регистрации.

Исчисленная сумма налога учитывается в расходах периода:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы»
Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

При уплате:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»
Кредит 5110 «Расчетный счет»

Налог на имущество физических лиц. ***Плательщиками налога на имущество являются физические лица, имеющие в собственности налогооблагаемое имущество.***

Объектом налогообложения являются: стоимость жилых домов, квартир, дачных и садовых домиков, гаражей и иных строений, помещений и сооружений по ставкам, утвержденным КМ Р.Уз.

ПКМ Р.Уз. от 31 декабря 2001 г. № 490 взамен налога на имущество с физических лиц, уплачиваемого по транспортным средствам, вводится налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

Налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств. Плательщиками данного налога являются хозяйствующие субъекты независимо от форм собственности, осуществляющие реализацию бензина, дизельного топлива и сжиженного газа физическим лицам по ставкам:

- бензина, дизельного топлива для транспортных средств – 100 сум за 1 литр;

- газа для транспортных средств – 100 сум за 1 кг.

Эти ставки налога устанавливаются КМ Р.Уз., размеры которых являются едиными для всей территории Республики Узбекистан.

Сумма налога взимается одновременно с уплатой средств за реализуемый физическим лицам бензин, дизельного топлива, газ и рассчитывает по формуле:

N = V * St, где:

N – Начисленный налог; **V** – объем реализованного топлива в натуральном выражении; **St –** ставка налога.

Земельный налог. Земля является государственной собственностью – подлежит рациональному использованию, охраняется государством и не подлежит купле-продаже, обмену, дарению, залогу за исключением случаев, установленных законодательством.

Земельный участок – часть земельного фонда, имеющий фиксированную границу, площадь, местоположение, правовой режим и другие характеристики, отражаемые в государственном земельном кадастре и документах государственной регистрации прав на земельный участок.

Использование земель является платным. За право владения и пользования, а также право собственности на земельные участки, юридические и физические лица производят плату за землю в форме **ежегодного земельного налога**, размеры которого определяются в зависимости от качества, местоположения и орошаемости земельных угодий земельного участка.

Плательщиками земельного налога являются предприятия, имеющие в собственности, во владении или пользовании земельные участки.

Объектом налогообложения являются земельные участки, приобретенные в собственность, во владении или пользовании.

Ставки земельного налога устанавливаются КМ Р.Уз. для каждого района, города в отдельности.

От уплаты земельного налога освобождаются:

- некоммерческие организации, кроме использующих земельные участки для предпринимательской деятельности;

- благотворительные фонды;

- дехканские (фермерские) хозяйства сроком на два года с момента регистрации и ряд других.

Исчисление земельного налога осуществляется исходя из фактически занимаемой площади земельного участка, подтвержденного государственным кадастром земли.

Земельный налог вносится в местный бюджет того района или города, на территории которого расположен земельный участок, независимо от местоположения налогоплательщика.

Сумма начисленного налога отражается записью:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

При уплате:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Упрощенная система налогообложения для микрофирм и малых предприятий.

Существуют особенности налогообложения отдельных категорий предприятий, где применяется упрощенная система, в соответствии с которым предусматривается уплата единого налога взамен уплаты совокупности общегосударственных налогов, а также местных налогов и сборов.

Единый налог. Действие упрощенной системы налогообложения распространяется на юридические лица, которые согласно установленным законодательством критериям относятся к микроформам и малым предприятиям. К категории субъектов малого предпринимательства (бизнеса) относятся:

- индивидуальные предприниматели;

- микрофирмы со среднегодовой численностью работников, занятых в производственных отраслях, не более - 20 человек, в сфере услуг и других производственных отраслях не более 10 человек.

- науки, научного обслуживания, транспорта, связи, сферы услуг (в т.ч. аудиторские услуги), торговли, общественного питания и другой непроизводственной сферы - не более 25 человек.

- ряд других.

Право выбора системы налогообложения предоставляется малым предприятиям на добровольной в соответствии с законодательством основе.

Предприятие, перешедшее на упрощенную систему налогообложения, имеет право вести учет в общеустановленном порядке или по упрощенной форме. Упрощенная форма первичных документов бухгалтерской отчетности и ведения книги учета доходов и

расходов устанавливается Министерством Финансов Р.Уз. и является единой на всей территории.

Объектом обложения единым налогом (облагаемым оборотом) является:

- для закупочных, снабженческо-сбытовых предприятий ***валовой доход;*** для предприятий остальных отраслей народного хозяйства – валовая выручка, в состав которого включаются: суммы выручки, полученная от реализации продукции (работ, услуг).

Ставки единого налога на 2008 год для отдельных хозяйствующих субъектов, а именно для закупочных, снабженческо-сбытовых предприятий, брокерских фирм – 3З% от валового дохода; для предприятий сферы промышленности, строительства и других отраслей экономики – 8% от валовой выручки.

Сумма начисленного налога в бухгалтерском учете отражается по:

Дебету счета 9810 «Расходы по налогу на доход (прибыль)»

Кредиту счета 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Перечисленные в бюджет суммы налога отражаются записью:

Дебет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Сбор за право торговли, включая лицензионные сборы на право торговли отдельными видами товаров. Плательщиками сбора за право торговли и лицензионного сбора на право торговли, отдельными видами товаров, включая алкогольную и табачную продукцию**,** являются индивидуальные предприниматели (за

исключением торговли алкогольной продукции) и юридические лица, осуществляющие в установленном порядке торговлю на территории Р.Уз.

Сбор уплачивается за получение права на осуществление торговли. Право на торговлю подтверждается разрешительным свидетельством, которое ведется органами государственной власти на местах.

Взимание сбора производится по утвержденной ставке в кратных размерах к действующей минимальной заработной плате. Предельные ставки на 2008 год:

- сбор за право торговли – 3,5 минимальных заработных плат за месяц;

- лицензионного сбора на право торговли алкогольной и табачной продукции – 5 минимальных заработных плат за месяц.

Сбор за регистрацию юридических лиц, а также физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. Плательщиками являются вновь создаваемое юридическое лицо, а также физические лица, изъявившие желание заниматься предпринимательской деятельностью, без образования юридического лица.

Сбор уплачивается юридическими и физическими лицами в местный бюджет через учреждение банков в размере 5 минимальных заработных плат.

Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры. Плательщиками данного налога являются юридические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Не являются плательщиками налога юридические лица, в отношение которых Налоговым кодексом предусмотрен особый порядок налогообложения:

- микрофирмы и малые предприятия, являющиеся плательщиками единого налога;

- предприятия торговли и общественного питания в части основного вида деятельности.

- сельхозпроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога – по основному виду деятельности;

- осуществляющие только виды предпринимательской деятельности, по которым установлена плата фиксированного налога.

Объектом налога при исчислении налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры является прибыль, остающиеся в распоряжении предприятий после уплаты всех налогов – Чистая прибыль.

15.5 Учет обязательств по оплате труда

Действующее законодательство Р.Уз. дает право предприятиям самостоятельно определять форму, систему и размер оплаты труда, а также другие доплаты и надбавки для своих работников. Каждый гражданин Р.Уз. имеет право получать заработную плату за свой труд, на основании трудового договора или иных нормативно-правовых актов.

Заработная плата в структуре затрат на производство занимает существенную долю. Она как часть издержек производства (обращения) оказывает влияние на формирование собственной продукции и в конечном итоге – на получение предприятием прибыли. Поэтому одной из основных задач бухгалтерского учета является обеспечение

снижения непроизводительных расходов по заработной плате, как оплаты сверхурочных и других отклонений.

С точки зрения работника важной задачей бухгалтерского учета является правильное исчисление заработной платы и своевременная ее выдача.

На практике различают основную и дополнительную заработную плату.

Основная заработная плата представляет собой:

а) начисления работнику за отработанное время, количество и качество выполненных работ;

б) оплаты по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам;

в) доплаты в связи с отклонением от нормальных условий работы, за работу в ночное, сверхурочное время, за бригадирство;

г) оплаты простоев не по вине работника и т.п.

К заработной плате относятся также выплаты за непроработанное время, оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, за время выполнения государственных и общественных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

По форме оплате труда существуют ***сдельная*** и ***повременная*** оплата.

Сдельная заработная плата рассчитывается на основе количества произведенной продукции (работ) и расценки за ее единицу.

Повременная форма оплаты труда предусматривает расчет заработной платы исходя из количества отработанного работником времени и тарифной ставки за час работы.

Применяются также разновидности сдельной оплаты: сдельно-премиальная и аккордная формы оплаты труда.

Сдельно-премиальная форма предусматривает выплату премий за выполнение и перевыполнение норм выработки.

При **аккордной** форме оплаты труда заработная плата рассчитывается на весь объем выполненных работ с учетом оговоренных сроков ее выполнения. Коллективный заработок распределяется пропорционально времени, отработанному каждым членом бригады.

Повременная форма оплаты труда предусматривает расчет заработной платы исходя из количества отработанного работником времени и тарифной ставки за один час работы.

Разновидностью повременной оплаты является **повременно-премиальная**. Эта система оплаты труда предусматривает начисление премии за качественные и количественные показатели. Она применяется при расчете заработной платы рабочих повременщиков, служащих, которым установлены месячные должностные оклады. Премия начисляется по утвержденному и действующему на предприятии Положению о премировании из расчета отработанного времени должностного оклада или тарифной ставки.

Расчет пособия по временной нетрудоспособности. Основанием для расчета сумм к оплате является листок нетрудоспособности медицинского учреждения (бюллетень).

Размер пособия зависит от среднего заработка за предшествующий болезни месяц работы, количества дней болезни и общего стажа работы. При стаже работы до 5 лет выплачивается 60%, свыше 5 лет – 80% и ……..

В размере 100% независимо от стажа оплачиваются пособия по временной нетрудоспособности, при наличии трех и более детей до 16 лет, при трудовом увечье и производственной травме, инвалидам войны и др.

В сумму заработка включаются все виды оплат, на которые начисляются страховые взносы, кроме выплат единовременного характера, не относящихся к оплате труда. К заработку последнего месяца, предшествующего болезни, прибавляют среднемесячную сумму премий вознаграждений за прошлый год.

Лицам, получающим месячную оплату труда, пособие рассчитывается исходя из их оклада за последний предшествующий болезни месяц работы к которому прибавляют среднемесячную премию за 12 последних месяцев. Пособие по временной нетрудоспособности во всех случаях не может быть менее минимальной оплаты труда и не должно превышать заработка, из которого исчисляется пособие. Оно исчисляется во всех случаях по фактическому заработку.

Расчет оплаты отпусков. Работники имеют право на ежегодный трудовой отпуск, предоставляемый по истечении шести месяцев непрерывной работы на данном предприятии. Сумма оплаты за отпуск исчисляется из суммы заработка за последний предшествующий отпуск месяц работы.

В расчет принимается все виды оплат, на которые начисляются отчисления на социальное страхование, кроме единовременных поощрений. В сумму заработка включается 1/12 часть годовых премий. Полученная сумма делится на 25,4 (среднее количество рабочих дней в месяц) и умножается на количество дней отпуска.

Необходимо отметить, что согласно Трудовому Кодексу РУз ***продолжительность основного трудового отпуска*** определена 15 дней, но продолжительность дополнительных отпусков работников может быть определена коллективным договором на несколько дней больше.

Учет расчетов с работниками по заработной плате и другим выплатам. Заработная плата выдается один или два раза в месяц. Авансы выплачиваются в размере 50% за вычетом налогов.

Основным регистром, используемым в бухгалтерском учете предприятия для оформления расчетов с рабочими и служащими, является расчетная ведомость. Она составляется по цехам и отделам и содержит следующие показатели: начисление по видам оплат(оборот по кредиту счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»); удержания из заработной платы (оборот по дебету счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»). Разница составляет сумму к выдаче на руки.

Последний показатель расчетной ведомости переписывается в платежную ведомость для выплаты заработной платы.

Аналитический учет зарплаты ведется на лицевых счетах каждого работника.

Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на одноименном счете 6700. В кредит этого счета отражается начисленная заработная плата, премии, пособия, компенсации, а в дебете – все удержания и выплаченная зарплата.

Типовая корреспонденция операций по учету расчетов по оплате труда приведена ниже в таблице.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Начислена оплата труда по персоналу, занятому в области капитальных вложений	0810-0890	6710
2	Начислена оплата труда по операциям с заготовкой и приобретением ТМЗ	1010-1120 2910-2990	6710
3	Начислена оплата труда по операциям с подготовкой и приобретением ТМЗ (при использовании счета 1510)	1510	6710
4	Начислены суммы оплаты труда рабочим основных, вспомогательных производств, общепроизводственных цехов, связанного с исправлением брака, обслуживающих хозяйств	2010,2310, 2510,2610, 2710	6710
5	Начислена оплата труда персоналу, занятому реализацией продукции, административными и прочими операциями	9410-9430	6710
6	Начислена оплата труда за роботу, относимые к расходам будущих периодов (в сезонных отраслях и т.п.)	3190	6710
7	Начислена оплата труда по операциям выбытия основных средств	9210	6710
8	В кассу возвращены излишне уплаченные суммы (оплаты труда и т.п.)	5010	6710
9	Начислена оплата труда работникам, связанным с ликвидацией стихийных бедствий, пожаров	9720	6710
10	Начисленные единовременные премии персоналу	9430	6710
11	Удержан подоходный налог от суммы совокупного дохода работников предприятия	6710	6410
12	Выплачены из кассы суммы, начисленные работникам (оплата труда, премии и т.п.)	6710	5010
13	Удержаны невозвращенные авансы подотчетных лиц	6710	4220-4290
14	Погашены обязательства по подписке на акции	6710	4610
15	Удержания с работников очередных платежей по расчетам за товары, приобретенные в кредит	6710	4710
16	Возмещения материального ущерба из сумм оплаты труда виновных работников	6710	4730

Учет подоходного налога и других удержаний из заработной платы

Подоходный налог удерживается согласно Налоговому Кодексу РУз. и Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доход физических лиц.

Объектом налогообложения является совокупный доход граждан, полученный как в денежной, так и в натуральной форме.

В совокупный годовой доход физических лиц включаются денежные или другие средства, подлежащие получению (полученные) работником либо полученные им безвозмездно:

- доходы, получаемые в виде оплаты труда;

- имущественный доход физических лиц;

- доход от предпринимательской деятельности физических лиц.

К доходам, полученным в виде оплаты труда, относятся доходы, полученные физическими лицами от работы по трудовому договору и по договору гражданско-правового характера.

К имущественному доходу физических лиц относятся полученные проценты, дивиденды, доходы от сдачи имущества в аренду.

К доходу от предпринимательской деятельности физических лиц относятся все поступления от реализации товаров (работ, услуг), другой не запрещенной законодательством деятельности, осуществляемой в индивидуальном порядке, за вычетом расходов, обязательных платежей, затрат и отчислений, связанных с извлечением указанного дохода.

Налоговым кодексом РУз предусматривается целый ряд льгот по подоходному налогу.

На 2008 год с суммы заработной платы, вознаграждений и других доходов физических лиц установлен следующий размер взимания налогах:

Размер совокупного дохода	**Сумма налога**
До шестикратного размера минимальной заработной платы	13% от суммы дохода

От шести (+1 сум) до десятикратного размера минимальной заработной платы	Налог сшестиикратного +18% с суммы превышающей пятикратный размера минимальной заработной платы
От десятикратного (+1 сум) размера минимальной заработной платы и выше	Налог с десятикратного +25% с суммы превышающей десятикратный размера минимальной заработной платы

15.6 Учет обязательств по страхованию и внебюджетным платежам в целевые фонды

Хозяйствующие субъекты независимо от форм собственности обязаны делать отчисления на социальные нужды. Размер отчислений устанавливается в законодательном порядке в процентах к начисленной в текущем месяце заработной плате.

Отчисления на социальное страхование на 2008 год определены для всех предприятий в размере 24% от заработной платы. Исчисленные в процентном отношении отчисления увеличивают расходы предприятия.

Для учета этих сумм в бухгалтерских документах делается запись:

Дебет 2010 «Основное производство»

Дебет 9410,9420 «Расходы периода»

Кредит 6520 «Платежи в государственные целевые фонды»

Кроме этого производится обязательные отчисления предприятий, учреждений и организаций от фактического объема реализованной продукции (работ, услуг) в пенсионный фонд в размере 1,%.

Пример. Выручка от предоставленных услуг предприятия за отчетный месяц составил 600 тыс.сум без НДС.

Отчисления в пенсионный фонд составит:

(600 000 *1,%) : 100 = 6 000 сум.

На эту сумму производится начисление обязательных платежей составляется проводка:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы» - 6 000 сум.

Кредит 6521 «Платежи в государственные целевые фонды» – 6 000 сум.

При уплате с расчетного счета в пользу пенсионного фонда:

Дебет 6521 «Платежи в государственные целевые фонды» – 6 000 сум.

Кредит 5110 «Расчетный счет» - 6 000 сум.

В соответствии с Законом РУз «О накопительном пенсионном обеспечение граждан» начиная с 1 января 2005 года, введено Положение об обязательном взносе на индивидуальные пенсионные счета граждан (ИНПС).

Согласно данному положению граждане, осуществляющие трудовую деятельность по трудовым договорам являются обязательными участниками накопительной пенсионной систем в качестве получателей накопительных пенсионных выплат, если с этих работников в соответствии с законодательством удерживается налог на доходы физических лиц.

Обязательные взносы на ИНПС граждан начисляется в размере 1% от налогооблагаемой суммы начисленной заработной платы

(доходов) работника, ***с соответствующим вычетом этой суммы из начисленного налога на доходы физических лиц.***

Суммы удержанных обязательных взносов на ИНПС отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 6530 «Платежи на ИНПС» в корреспонденции со счетом 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

Перечисление удержанных сумм обязательных взносов на ИНПС работника в бухгалтерском учете отражается по дебету счета 6530 «Платежи на ИНПС» и кредиту счета 5110 «Расчетный счет».

15.7 Учет расчетов с прочими кредиторами

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»

7910 «Долгосрочная аренда к оплате»

7920 «Прочие долгосрочные задолженности разным кредиторам».

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 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть».

Аналогично отражается в бухучете и финансовый лизинг, хотя по всей 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 обязательства. 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. Проценты по лизингу, согласно НСБУ № 6, не отражаются в балансе, а отражаются в отчете о финансовых результатах; для лизингополучателя это расходы по финансовой деятельности; начисление процентов производится в соответствие с графиком распределения лизинговых платежей.

По кредиту счета 6950 отражается начисленная сумма текущего платежа, а по дебету выплаченная лизингодателю сумма.

Начисление расходов по процентам:

Дебет 9610 «Расходы в виде процентов»

Кредит 6920 «Начисленные проценты».

Ежегодно осуществляемый платеж состоит их двух частей – погашения основной суммы долга и выплаты процентов:

Дебет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть»

Дебет 6920 «Начисленные проценты»

Кредит 5110 «Расчетный счет»

После каждой оплаты лизингового платежа заново выделяется текущая часть долгосрочной задолженности по лизингу:

Дебет 7910 «Долгосрочная аренда к оплате»

Кредит 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть»

Более подробно о лизинге можно посмотреть в главе «Учет основных средств».

Счет 6920 «Начисленные проценты» отражает начисленные проценты, причитающиеся кредиторам по предоставленным займам, кредитам. По кредиту счета 6920 «Начисленные проценты» отражается начисление процентов, а по дебету оплата задолженности по процентам.

Например. Начислены проценты по долговым обязательствам:

Дебет 9610 «Расходы в виде процентов»

Кредит 6920 «Начисленные проценты».

Отражение выплаты процентов:

Дебет 6920 «Начисленные проценты»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

В соответствии с заложенными в международных стандартах принципами существенности отражаемой в учете информации требование об отдельном отражении затрат на выплату процентов не распространяется на «дебиторскую и кредиторскую задолженность, возникающую в ходе операций с покупателями или поставщиками в процессе нормального ведения деловых операций и подлежащую погашению в традиционно принятые сроки, не превышающие примерно один год». Исходя из этого, компании обычно отражают краткосрочную кредиторскую задолженность по ее стоимости на дату погашения,

поскольку ее стоимость и стоимость полученного в обмен на обязательство актива совпадает.

Счет 6930 «Задолженность по роялти» отражает обязательства предприятия, возникающие в результате получения в пользование активов от других предприятий, по выплатам роялти. По кредиту счета 6930 «Задолженность по роялти» отражается начисленная задолженность по роялти в корреспонденции с соответствующими счетами учета затрат.

Так, например, начислены роялти:

Дебет 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»

Кредит 6930 «Задолженность по роялти»

При оплате:

Дебет 6930 «Задолженность по роялти»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Счет 6940 «Задолженность по гарантиям» отражает обязательства предприятия перед покупателями по гарантийному обслуживанию проданных товаров. Если предприятия во время продажи предоставляют гарантию на свою продукцию, то обязательство существует на протяжении всего срока гарантии. Согласно принципу соответствия доходов и расходов сумму гарантии отражают по дебету счета учета затрат в том периоде, в котором была осуществлена реализация. Это так называемые оценочные обязательства; у нас они известны как непредвиденные обстоятельства и учитываются в соответствие с НСБУ № 16 «Непредвиденные обстоятельства и

происходящие события хозяйственной деятельности после даты составления бухгалтерского баланса»,

Такие непредвиденные обстоятельства или ситуации предполагают наличие неопределенности в отношении возможного убытка (возможной прибыли) предприятия, которая в конечном итоге разрешится, когда в будущем возникает или не возникает определенное событие (несколько событий). Отражение непредвиденных убытков, размер которых может быть оценен, осуществляется путем начисления условных обязательств.

Что касается гарантий, то исходя из предшествующего опыта, можно рассчитать сумму, необходимую предприятию для предоставления гарантий на будущий период, т.е. среднюю стоимость обслуживания единицы товара или услуги, и эту сумму отразить по кредиту счета 6940 «Задолженность по гарантиям» и по дебету соответствующих счетов учета затрат:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы»
Кредит 6940 «Задолженность по гарантиям»

Таким образом, это непредвиденное событие отражается в балансе предприятия – на счетах обязательств, и в отчете о финансовых результатах – в качестве расходов.

К подобным событиям относятся также возможные убытки от невыплаты дебиторской задолженности (резерв на сомнительные долги), убытки в связи с исходом судебных тяжб и правовых споров, ожидаемые убытки от ликвидации какого-либо направления деятельности предприятия. Специальных счетов для таких операций, за

исключением операций по созданию резерва на сомнительные долги, для которой существует отдельный счет 4910, не предусмотрено. Думается, для подобных ситуаций может быть использован счет 6290 «Прочие отсроченные обязательства». Следует отметить, что в целях налогообложения эти «непредвиденные» затраты не уменьшают базу по налогу на доходы (прибыль).

Так называемые условные (непредвиденные) обязательства, сумму которых невозможно оценить с достаточной степенью точности в данный момент, и которые не отражаются в связи с этим в балансе, а раскрываются в пояснениях к балансовому отчету, могут представлять собой серьезную угрозу для жизнеспособности предприятий. Так, например, крупные фирмы иногда выдают гарантии под обязательства более мелких предприятий (чаще всего – дочерних или других взаимосвязанных лиц), нуждающихся в пополнении оборотного капитала. Очевидно, что такого рода юридические обязательства способны разорить даже крупную фирму, однако, у нее в балансе нет даже следов подобного обязательства. Поэтому однозначно требование НСБУ № 16 «Непредвиденные обстоятельства и происходящие события хозяйственной деятельности после даты составления бухгалтерского баланса» в части отражения таких событий – если невозможно определить стоимость таких непредвиденных обязательств (убытков) – их природу следует раскрыть в финансовых отчетах.

Счет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» отражает текущую часть долгосрочных обязательств, подлежащую оплате в данном отчетном периоде. При переводе текущей части долгосрочного обязательства счет 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть» кредитуется на причитающуюся сумму, в

корреспонденции со счетами учета долгосрочных обязательств, уменьшая при этом первоначальную сумму долгосрочного обязательства. Операции по этому счету уже были рассмотрены выше.

На счете 6960 «Счета к оплате по претензиям» отражается информация о задолженности предприятия по претензиям, предъявленным покупателями, заказчиками и другими предприятиями, а также по признанным (или присужденным) штрафам, пени и неустойкам. По кредиту счета 6960 «Счета к оплате по претензиям» отражаются признанные и начисленные обязательства по претензиям в корреспонденции со счетами учета затрат.

Например, признана претензия покупателя по недостаче реализованных товаров:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы»
Кредит 6960 «Счета к оплате по претензиям».

Это обязательство может быть исполнено двумя путями: либо поставкой недостающих товаров, либо возвратом денег не сумму признанной претензии. В случае возврате денежных средств:

Дебет 6960 «Счета к оплате по претензиям»
Кредит 5110 «Расчетный счет».

В случае признания или присуждения судом штрафов (пеней, неустоек) производится аналогичная запись; то есть, в балансе отражается обязательство, а в отчете о финансовых результатах – расходы, уменьшающие прибыль на сумму штрафов.

Счет 6970 «Задолженность подотчетным лицам» предназначен для отражения задолженности работникам предприятия, возникающей из-за разницы сумм, выданных им подотчет и фактически израсходованных.

В настоящее время работнику может быть выдана сумма денежных средств подотчет, в основном, только на служебные командировки, закуп продуктов на предприятиях розничной торговли, общественного питания и других аналогичных случаях.

Предположим, что работнику выдан аванс на командировку в сумме 45 тыс. сум.:

Дебет 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки» - 45 тыс. сум

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте» - 45 тыс. сум

После возвращения из командировки работник предоставил авансовый отчет на сумму 49 тыс. сум., т.е. израсходованная сумма превысила сумму, выданную подотчет, и в этом случае возникает задолженность предприятия подотчетному лицу, а счет 6970 «Задолженность подотчетным лицам» кредитуется на сумму разницы:

Дебет 2010, 9410, 9420 (счета учета затрат) – 49 тыс. сум

Кредит 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки» - 45 тыс. сум

Кредит 6970 «Задолженность подотчетным лицам» - 4 тыс. сум

Задолженность подотчетным лицам возникают и в случаях, когда эти лица расходуют подотчетные суммы, не получив аванса; это отражается следующим образом:

Дебет 2010, 9410, 9420 (счета учета затрат)
Кредит 6970 «Задолженность подотчетным лицам»

Счет 6890 «Прочие обязательства» отражает текущие обязательства предприятия перед физическими и юридическими лицами по разного рода операциям (с учебными заведениями, научными организациями и т.п.); по суммам, удержанным из заработной платы работников предприятия в пользу разных организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов и др.

Например, удержаны алименты:
Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
Кредит 6890 «Прочие обязательства»

До момента перечисления удержанных денежных средств получателю эта сумма отражается в балансе предприятия как текущее обязательство; момент оплаты отражается следующим образом:

Дебет 6890 «Прочие обязательства»
Кредит 5110 «Расчетный счет».

Прочая долгосрочная задолженность предприятия разным кредиторам отражается по кредиту счета 7920 «Долгосрочная задолженность разным кредиторам».

Счета учета долгосрочной задолженности прочим лицам отражают долгосрочные обязательства предприятия перед различными физическими и юридическими лицами по разного рода операциям.

Типовая корреспонденция счетов по учету задолженности разным кредиторам (6900) см. ниже в таблице.

№	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Начислена задолженность по краткосрочной аренде	Счета учета затрат	6910
2	Погашение задолженности по краткосрочной аренде	6910	5010-5530
3	Начислен процент по договору долгосрочной аренды	9610	6920
4	Начислен процент по кредитам и займам	9610	6920
5	Выплата задолженности по процентам	6920	5010-5530
6	Начислены роялти	9690	6930
7	Выплата роялти	6930	5010-5530
8	Начислена задолженность по гарантийному обслуживанию	9430	6940
9	Списаны фактические затраты по гарантийному обслуживанию	6940	Счета учета затрат
10	Перевод текущей части долгосрочных обязательств	7810-7920	6950
11	Выплата суммы по текущей части долгосрочных обязательств	6950	5010-5530
12	Задолженность по признанным претензиям (по ошибкам, недостачам в пути, несоответствию качества и т.п.)	9430	6960
13	Задолженность по претензиям из-за арифметических ошибок в ТМЗ (фактически поставлено меньше чем в расчетных документах)	1010-2990	6960
14	Задолженность по суммам штрафов, пени и неустоек за несоблюдение договорных обязательств (в размерах, признанных или присужденных судом)	9430	6960
15	Задолженность подотчетным лицам за произведенные расходы, которые относятся к основному,	2010, 2310,	

	вспомогательным производствам, общепроизводственные и административные нужды, обслуживающим хозяйствам	2510, 2710, 9420	6970
16	Задолженность подотчетным лицам за оплату различных расходов, связанных с браком продукции (возврат и доставка брака и т.п.)	2610	6970
17	Задолженность подотчетным лицам за приобретение товаров	2910-2990	6970
18	Задолженность подотчетным лицам за произведенные расходы, связанные с реализацией продукции (транспортные и др.)	9410	6970
19	Задолженность подотчетным лицам по оплате разных расходов, связанных с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий	9720	6970
20	Разные предприятия оказали услуги при капитальных вложениях	0810-0890	6990
21	Приобретение у разных предприятий и лиц различных ТМЗ и получение разных услуг	1510	6990
22	Услуги различных предприятий, оказанные в основном, вспомогательным производствам, общепроизводственным цехам и обслуживающим хозяйствам	2010, 2310, 2510, 2710	6990
23	Задолженность потребителям, связанная с их расходами по исправлению бракованной продукции	2610	6990
24	Товары поступили от прочих лиц	2910-2990	6990
25	Задолженность прочим предприятиям за прочие услуги, оказанные при выбытие основных средств	9210	6990
26	Денежные эквиваленты поступили от прочих лиц	5610	6990
27	Поступил перевод от прочих лиц	5710	6990
28	Приобретены ценные бумаги от прочих лиц	0610, 5810	6990
29	Услуги оказаны разными предприятиями по содержанию объектов социальной сферы	2710	6990
30	Начислен долг депозитариям за хранение приобретенных акций	9690	6990

ТЕСТЫ ДЛЯ САМОПРОВЕРКИ

1. Обязательство – это:

   а) оборотные активы предприятия

   б) задолженность предприятия

   в) счета к получению

   г) активы предприятия, кроме обязательств.

2. Долг предприятия перед работником по командировочным расходам относится:

а) обязательство по товарным операциям

б) обязательство по заработной плате

в) обязательство по нетоварным операциям

г) правильного ответа нет.

3. Что из приведенных ниже относится к обязательствам:

а) задолженность по учредительным вкладам

б) заложенность по недостачам определенным в результате инвентаризации

в) долг, образованный в результате увеличенного возврата учредительного взноса

г) добавленная стоимость, образованная в результате переоценки имущества.

4. Положительная курсовая разница:

а) увеличивает обязательства

б) уменьшает обязательства

в) относится к увеличению резервного капитала

г) нет правильного ответа.

5. Расчеты с поставщиками производится путем:

а) оплаты наличных денег

б) безналичных расчетов через банк

в) товарного обмена

г) выдачи расписки.

6. В себестоимость приобретенного товара у поставщиков включается:

а) недостающая сумма товара при приеме на склад

б) транспортные расходы на доставку товара

в) амортизация собственного транспорта, который был использован при доставке товара.

7. Налоговая система есть:

а) совокупность всех налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет

б) органы государственной налоговой службы

в) совокупность налогов, органов налоговой службы и правовых норм, регулирующих налоговое отношение

г) формы и методы налогообложения.

8. Косвенные налоги отражаются в бухгалтерском учете следующим образом:

а) включаются в производственную себестоимость продукции (работ, услуг)

б) уплачиваются за счет прибыли предприятия

в) включаются в цену продукции (работ и услуг)

г) относится на расходы периода.

9. Кто имеет право налагать на налогоплательщика административные штрафы:

а) суд

б) органы налоговой службы

в) органы налоговой службы, органы прокуратуры и суд

г) органы прокуратуры

10. Привлечение налогоплательщика к ответственности:

а) не освобождает его от обязанности уплаты налогов и сборов

б) освобождает его от обязанности уплаты налогов и сборов

в) освобождает его частично от обязанности уплаты налогов и сборов

г) освобождает его временно от обязанности уплаты налогов и сборов.

11. Реализованы основные средства за 300 тыс.сум., их первоначальная стоимость – 480 тыс.сум., накопленные износ – 240 тыс.сум. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, составляет:

а) 48 тыс.сум.

б) 60 тыс.сум.

в) 12 тыс.сум.

г) 10 тыс.сум.

12. Какие предприятия в науке и научном обслуживании относятся к малым предприятиям, имеющим право применять упрощенную систему налогообложения:

а) со среднегодовой численностью до 10 человек

б) со среднегодовой численностью до 25 человек

в) со среднегодовой численностью до 20 человек

г) со среднегодовой численностью до 40 человек.

13. Какое из перечисленных не относятся к основной заработной плате:

а) заработная плата

б) плата за звание

в) материальная помощь

г) плата за работу в праздничные дни.

14. Перечисленные в сберегательную кассу деньги – это:

а) обязательное удержание

б) добровольное удержание

в) обязательно-добровольное удержание

г) ничего из перечисленных.

15. При наличии стажа работы 9 лет и наличии 4-х детей, каков процент будет пособие по болезни?

а) в размере 60%

б) в размере 100%

в) в размере 80%

г) в размере 0%.

ГЛАВА 16

Учет финансовых результатов

16.1 Конечный финансовый результат предприятия и задачи учета.

Обобщающим показателем финансового результата деятельности предприятия является балансовая (валовая) прибыль и убыток. В соответствии с «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», утвержденного постановлением КМ РУз. от 5 февраля 1999 г. № 54 и налоговым законодательством имеются определенные различия между налогооблагаемой прибылью и прибылью, получаемой на счетах бухгалтерского учета (балансовой прибылью). Такое положение существенно повышает полезность финансовой отчетности для принятия управленческих решений.

Следовательно, предприятие должно располагать системой сбора и обработки информации, которая бы позволила ему рассчитать все свои доходы за отчетный период с тем, чтобы определить эффективность своей хозяйственной деятельности.

Подобные расчеты предприятие делает без учета налогового фактора. Методика расчета статей расходов, которые должны вычитаться из общей выручки предприятия для определения балансовой прибыли приводится в основном тексте Положения о составе затрат.

Далее предприятие корректирует прибыль, полученную на счетах бухгалтерского учета, в соответствии с налоговым законодательством и получает прибыль, подлежащую налогообложению. В результате такого расчета, предприятие получает информацию о том:

- сколько и какими подразделениями получена прибыль в результате производственной, финансовой и управленческой деятельности предприятия и его подразделений;

- как на окончательный результат деятельности предприятия повлияла налоговая политика государства;

- какую сумму в конечном итоге предприятие должно перечислить в бюджет.

Таким образом, предприятие будет иметь систему бухгалтерского учета, позволяющую уже на стадии сбора информации разделить внешние (например, налоговые) и внутренние факторы, влияющие на результаты хозяйственной деятельности, а следовательно, разрабатывать более обоснованную политику реагирования на эти факты.

В связи с этими задачами бухгалтерского учета является непрерывное и четкое отражение в учетных регистрах доходов и расходов и определение финансовых результатов своей деятельности как с точки зрения формирования балансовой прибыли, так и с точки зрения налогового законодательства.

16.2 Учет прибыли (убытка) отчетного года до уплаты налога.

В соответствии с «Положением о составе затрат», доходы, получаемые предприятием в результате осуществления его

производственно-хозяйственной деятельности, необходимо отражать по следующим основным разделам:

- чистая выручка от реализации;

- прочие доходы от основной деятельности (операционные доходы);

- доходы от финансовой деятельности;

- чрезвычайные доходы.

Введение этих разделов обусловлено ведением обособленного отражения доходов от различных видов деятельности предприятия: основной деятельности по производству и реализации продукции, финансовой деятельности и чрезвычайных операций. Это необходимо для более объективной оценки деятельности предприятия всеми заинтересованными сторонами.

Для учета формирования и использования финансовых результатов в плане счетов выделен целый раздел «Доходы и расходы», с помощью которых обобщаются информации о формировании и использовании финансовых результатов деятельности предприятия в отчетном периоде.

Что такое доходы и расходы или прибыль и убытки?

Доходы - это увеличение экономических ресурсов либо путем ***притока*** или ***роста активов,*** либо путем ***уменьшения обязательств,*** в результате обычной деятельности хозяйствующего субъекта. Например, реализация товаров, оказание услуг, или использование другими субъектами ресурсов субъекта, приносящих проценты, арендную плату, дивиденды и др.

Расходы – это уменьшение или другое расходование активов, либо возникновение задолженностей: вследствие поставки товаров,

оказания услуг или осуществления других видов деятельности. Другими словами, расходы – это затраты, на производство товаров и оказания услуг, понесенные в ходе получения доходов.

Прибыль – это увеличение капитала, в результате основной и не основной деятельности и событий, затрагивающих предприятие, а также в результате всех остальных сделок и обстоятельств, влияющих на предприятие, кроме тех, которые являются взносом в акционерный капитал.

Убытки – это уменьшение капитала, посредством сделок, затрагивающих предприятие, а также посредством всех остальных сделок, событий и обстоятельств, влияющих на предприятие, кроме тех, которые являются результатом расходов или распределения акционерного капитала.

Таким образом, для учета доходов и расходов используются следующие счета данного раздела:

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».

Для формирования финансовых результатов используются отдельно счета учета доходов и отдельно счета учета расходов. При реализации продукции (товаров, работ, услуг) сумма налога на добавленную стоимость, акцизы и прочие платежи отражаются по дебету счетов к получению или счета учета денежных средств и по кредиту счетов учета задолженности по платежам в бюджет (6400).

Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности (9000) используются для обобщения информации о доходах полученных от реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а также возврата проданных товаров, скидок с продажи и цены. Для учета подобных операций используются следующие счета:

9010 «Доходы от реализации готовой продукции»;

9020 «Доходы от реализации товаров»;

9030 «Доходы от выполненных работ и оказанных услуг»;

9040 «Возврат проданных товаров»;

9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам»,

По кредиту счетов 9010, 9020, 9030 отражаются доходы, полученные от основной деятельности предприятия (реализации готовой продукции, товаров, выполнения работ и оказания услуг) в

корреспонденции со счетами к получению и со счетами учета денежных средств.

При реализации продукции, товаров, работ, услуг на счетах 9010, 9020, 9030 отражается сумма чистой выручки от реализации.

В конце отчетного периода счета 9010, 9020, 9030 закрываются со счетом 9910 «Конечный финансовый результат».

По дебету счета 9040 отражается стоимость возвращенных продукций и товаров в корреспонденции со счетами:

- денежных средств – при возврате стоимости данных товаров покупателям и заказчикам;

- счетов к получению – на сумму аннулирования дебиторской задолженности по возвратным товарам;

- счетов к оплате – на сумму возникшей задолженности по полученной от покупателей и заказчиков оплате и авансов по данным товарам.

Счет 9050 предназначен для учета скидок с продаж, а также скидок с цены. По дебету счета 9050 отражаются суммы предоставленных скидок с продаж и цены в корреспонденцию с соответствующими счетами учета к получению.

Аналитический учет по счетам учета доходов от основной (операционной) деятельности (9000) ведется по каждому виду реализованной продукции (товаров), выполняемых работ и оказанных услуг.

Счета учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг) (9100). На этих счетах обобщается информация о себестоимости реализованной готовой продукции, товаров,

выполненных работ и оказанных услуг. Для этого применяются следующие счета:

9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»;

9120 «Себестоимость реализованных товаров»;

9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг»;

9140 «Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете»;

9150 «Корректировка по ТМЗ при периодическом учете».

При реализации продукции, товаров, работ, услуг себестоимость реализованной готовой продукции, товаров, работ, услуг отражается по дебету счетов 9110, 9120, 9130 в корреспонденции со счетами учета затрат, готовой продукции (2800), товаров (2900).

В зависимости от применяемого предприятием метода учета товарно-материальных запасов (ТМЗ), а именно непрерывный или периодический учет ТМЗ используются счета 9140 либо 9150.

В конце отчетного периода счета 9110-9150 закрываются со счетом 9910 «Конечный финансовый результат».

Счета учета выбытия основных средств и других активов (9200). Обобщение информации о выбытии (ликвидации, реализации, безвозмездной передаче, передачи в уставный капитал в качестве вклада, передаче по договору долгосрочной аренды, выявлении недостачи или потери) принадлежащих предприятию основных средств и других активов осуществляется на следующих счетах:

9210 «Выбытие основных средств»;

9220 «Выбытие прочих активов».

По дебету счета 9210 «Выбытие основных средств» отражается первоначальная стоимость выбывших объектов основных средств, а также расходы, связанные с выбытием основных средств.

В кредит счета 9210 «Выбытие основных средств» относятся выручка от реализации объектов основных средств и стоимость материалов, поступивших в связи с их списанием в оценке возможного использования и реализации, а также суммы износа, начисленные по выбывшим объектам основных средств к моменту выбытия.

Выручка от реализации основных средств отражается по кредиту счета 9210 «Выбытие основных средств» в корреспонденции со счетами к получению и счетами учета денежных средств.

Дебетовое сальдо (убыток) по счету 9210 «Выбытие основных средств» в текущем отчетном периоде списывается на счет 9430 «Прочие операционные расходы», а кредитовое сальдо (прибыль) по этому счету на счет 9310 «Прибыль от выбытия основных средств».

Аналитический учет по счету 9210 «Выбытие основных средств» ведется по отдельным выбывающим инвентарным объектам основных средств.

По дебету счета 9220 «Выбытие прочих активов» отражается балансовая стоимость выбывающих ценностей, а также понесенные в связи с этим расходы (комиссионные вознаграждения и т.п.).

В кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов» относится выручка от реализации активов, т.е. сумма, причитающаяся предприятию за проданное имущество. При реализации и прочем выбытие объектов нематериальных активов в кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов» списывается также сумма амортизации, начисленная по этим объектам к моменту выбытия, в корреспонденции

с соответствующими счетами учета амортизации нематериальных активов (0500).

Дебетовое сальдо (убыток) по этому счету списывается на счет 9430 «Прочие операционные расходы», а кредитовое сальдо (прибыль) – на кредит счета 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов».

Счета учета прочих доходов от основной деятельности (9300). Прочие доходы от основной деятельности предприятия отражаются на следующих счетах данной группы, а именно:

9310 «Прибыль от выбытия основных средств»;

9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»;

9330 «Взыскание, 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».

В конце отчетного периода сумма прибыли от выбытия основных средств отражается по кредиту счета 9310 «Прибыль от выбытия основных средств» в корреспонденции со счетом 9210 «Выбытие основных средств». Сумма прибыли от выбытия других активов прочих активов в корреспонденции со счетом 9220 «Выбытие прочих активов».

Взысканные от должников штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы по

возмещению причиненных убытков отражаются по кредиту счета 9330 «Взыскание, штрафы, пени и неустойки» в корреспонденции со счетами учета денежных средств или счетов к получению.

Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, отражается по кредиту счета 9340 «Прибыль прошлых лет» в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств или соответствующих счетов к получению.

Доходы от сдачи имущества по краткосрочной аренде отражаются по кредиту счета 9350 «Доходы от краткосрочной аренды» в корреспонденции со счетом 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде».

Доходы, полученные от списания кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, отражаются по кредиту счета 9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности» в корреспонденции со счетами учета кредиторской депонентской задолженности.

На счете 9370 «Доходы обслуживающих хозяйств» учитываются доходы, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг по основной деятельности данного предприятия. К ним относятся доходы от объектов здравоохранения, детских садов, объектов жилищно-коммунального хозяйства, культуры и спорта, находящихся на балансе предприятия.

Безвозмездно полученные доходы в виде денежных средств и денежных эквивалентов отражаются по кредиту счета 9380 «Безвозмездная финансовая помощь» в корреспонденции со счетами учета денежных средств и денежных эквивалентов.

Доходы, полученные от прочей операционной деятельности, отражаются по кредиту счета 9390 «Прочие операционные доходы» в корреспонденции со счетами учета денежных средств или счетами к получению.

Счета учета расходов периода (9400) используются для обобщения информации о расходах по реализации, административных расходах, прочих операционных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом, а так же о расходах отчетного период, исключаемых из налогооблагаемой базы в будущем. В бухгалтерском учете расходы периода ведутся на счетах:

9410 «Расходы по реализации»;

9420 «Административные расходы»;

9430 «Прочие операционные расходы»;

9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем».

При необходимости предприятие может ввести в рабочий план счетов дополнительные счета в соответствующих разделах и утвердить его в рамках учетной политики.

Например:

9411 «Затраты на рекламу»;

9412 «Расходы по хранению и транспортировке»;

9421 «Затраты на зарплату АУП»;

9423 «Расходы по амортизации основных средств общеадминистративного назначения»;

9431 «Убытки от выбытия основных средств»;

9433 «Убытки от уценки ТМЗ»;

9437 «Затраты на НИОКР»;

9438 «Начисленные штрафы, пени и неустойки».

На счете 9410 «Расходы по реализации» отражаются расходы по сбыту продукции, т.е. расходы, связанные с доставкой по сбыту продукции до потребления, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом, реализацией продукции и др.

Например. **О**тражены расходы на рекламу:

Дебет 9411 «Затраты на рекламу»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

Отражены транспортные расходы при отгрузке товаров покупателю:

Дебет 9412 «Расходы по хранению и транспортировке»

Кредит 5110 «Расчетный счет».

На счете 9420 «Административные расходы» учитываются расходы по управлению предприятием, расходы на ремонт основных средств общеадминистративного назначения, арендная плата помещений общехозяйственного назначения, оплаты информационных, аудиторских и консультативных услуг и другие расходы.

Например. Начислена зарплата управленческому персоналу:

Дебет 9421 «Затраты на зарплату АУП»

Кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Начислен износ по административному зданию:

Дебет 9423 «Расходы по амортизации основных средств общеадминистративного назначения»

Кредит 0220 «Износ зданий»

На счете 9430 «Прочие операционные расходы», показываются расходы на НИОКР, убытки от реализации и прочего выбытия активов предприятия, убытки от уценки ТМЗ, потери от естественной убыли, материальная помощь работникам, судебные издержки и другие расходы, возникающие в процессе хозяйственной деятельности (не связанной с производственным процессом, финансовой деятельностью и не обладающие качествами чрезвычайных статей расходов).

Например. Отражен убыток от выбытия основных средств:

Дебет 9431 «Убытки от выбытия основных средств»

Кредит 9210 «Выбытие основных средств»

Отражен убыток от уценки товаров:

Дебет 9433 «Убытки от уценки ТМЗ»

Кредит 2910 «Товары на складе»

Отражены пени по неуплаченным в срок налогам:

Дебет 9438 «Начисленные штрафы, пени и неустойки»

Кредит 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

На счете 9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем», которые приведены в Приложении

№ 2 к Положению о составе затрат (так называемые временные разницы).

На счетах учета доходов и расходов от финансовой деятельности (9500, 9600) отражаются информации о доходах и расходах по финансовой деятельности, таких как:

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 по финансовой деятельности регулируются НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности»; № 6 «Учет лизинга»; № 12 «Учет финансовых инвестиций» и Положением о составе затрат.

Учет чрезвычайных прибылей (убытков) отражается на следующих счетах:

9710 «Чрезвычайные прибыли»
9720 «Чрезвычайные убытки».

Чрезвычайные доходы, также как и убытки, должны соответствовать трем категориям:

- быть очень редким (по существенным) явлениям;
- 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 (экстра ординарными). 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 запросов в соответствии с введенными законами или нормативными актами.

Например. Отражены недостачи материалов, выявленные при инвентаризации после стихийных бедствий:

Дебет 9720 «Чрезвычайные убытки»

Кредит 1010 «Сырье и материалы».

16.3 Учет использования прибыли

Использование прибыли для уплаты налогов и сборов 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, единого налога с валовой выручки, налога на развитие инфраструктуры в корреспонденции с соответствующими счетами учета задолженности по платежам в бюджет. Закрываются эти счета по окончании отчетного периода в дебет счета 9910 «Конечный финансовый результат».

Согласно международным стандартам бухгалтерского учета и НСБУ № 21, расходы по налогу на доходы (прибыль) за отчетный период определяются на основе учета налогового эффекта временных разниц.

Основными из них являются:

Расходы по налогу на доходы (прибыль) – сумма налога на доходы (прибыль), исчисляемая согласно учетной политике (9810)

Налог на доходы (прибыль) к оплате – сумма налога на доходы (прибыль), исчисляемая согласно налоговому законодательству (6410)

Отложенное налоговое обязательство – сумма налога на доходы (прибыль), подлежащая уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц (6250, 7250).

Отложенное налоговое требование – сумма налога на доходы (прибыль), возмещая в будущих периодах в отношении вычитаемых временных разниц (0950, 3210).

Учет отложенного налогового требования в будущих периодах будет выражаться в уменьшении налогооблагаемого дохода в эти периоды. Отложенное налоговое обязательство увеличит налогооблагаемый доход в будущем.

Например. Налогооблагаемый доход предприятия за отчетный период составляет 450 тыс. сум., сальдо по счету 3210 «Отсроченный

налог на доходы (прибыль) по временным разницам» - 30 тыс. сум. Это означает, что в прошлых отчетных периодах налогооблагаемый доход был больше балансовой прибыли, и предприятие оплатило в бюджет сумму, на 30 тыс. сум. большую, чем было начислено согласно учетной политике.

При отсутствии суммы отсроченного налога на доходы (прибыль) по временным разницам на счете следовало бы уплатить в бюджет: 20%*450.000=90.000 сум., однако, сальдо по счету 3210 уменьшит эту сумму, и предприятие заплатит в бюджет на 30 000 сум. меньше:

Дебет 6410 «Задолженность в бюджет по налогу на прибыль» - 30 000 сум.

Кредит 3210 «Отсроченный налог на доход по временным разницам» - 30 000 сум.

Следовательно, предприятие получит экономические выгоды в форме сокращения налоговых платежей только в случае, если оно заработает достаточный налогооблагаемый доход, против которого могут быть произведены вычеты. Поэтому предприятию имеет смысл признавать отложенное налоговое требование в том случае, если существует вероятность, что оно получит налогооблагаемый доход, относительно которого вычитаемые временные разницы могут быть использованы.

Однако если предприятие не заработает достаточного налогооблагаемого дохода, из нормативных документов неясно, сможет ли оно переносить вычитаемые временные разницы на следующие периоды, и если сможет, то насколько периодов вперед.

Отсюда следует вывод, что предприятие должны будут использовать различные варианты планирования налогов, особенно, если возможности переноса вычитаемых временных разниц на следующие периоды будут ограничены.

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.

Например. Начисление налога на развитие инфраструктуры производится следующим образом:

Дебет 9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли»

Кредит 6410 «Задолженность в бюджет по налогу на прибыль».

16.4 Учет чистой прибыли (убытка) и их распределение

Счет 9910 «Конечный финансовый результат» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году. Конечный финансовый (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 (убыток) отчетного года»

При убытке:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года»

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат»

Сопоставление всех доходов и расходов предприятия за отчетный период и выявление конечного финансового результата деятельности отражается в отчете о финансовых результатах (форма № 2 бухгалтерской отчетности).

Доходы от реализации товаров, продукции, работ, услуг связанны с основной деятельностью предприятия по извлечению дохода, которая имеет более или менее постоянный характер. Именно поступление таких доходов (выручки от реализации) и отражается в строке 010 Отчета и финансовых результатах.

Любые другие доходы (выручка) не означают появления другой деятельности, это прочие доходы, не связанные с основной деятельностью.

Существует группа так называемых прочих операционных доходов – это в основном разовые операции, такие, как реализация имущества, взысканные пени, штрафы, неустойки, списанная кредиторская и депонентская задолженность и многие другие разовые доходы, не связанные с основной деятельностью предприятия. Причем при реализации основных средств и прочих активов в совокупный доход включается не вся полученная выручка, а только разница между ценой реализации и фактической себестоимостью (остаточной стоимостью – для основных средств и нематериальных активов). Такие доходы отражаются по строке 090 Формы № 2.

Существуют также не относящиеся к основной деятельности доходы от финансовой деятельности – это доходы в виде роялти, процентов, дивидендов, курсовых разниц и другие – это так называемые «пассивные» доходы, которые, в основном, не связаны с постоянной активной предпринимательской деятельностью. Доходы от финансовой

деятельности отражаются по строкам 110 – 160. Если же такие доходы связаны с целенаправленной постоянной активной деятельностью – как, например, доход от финансового лизинга – тогда это считается основной деятельностью предприятия, и такие доходы должны отражаться по строке 010 Отчета о финансовых результатах.

Таким образом, финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта характеризуется следующим показателями прибыли:

- ***валовая прибыль*** от реализации продукции, которая определяется как разница между чистой выручкой от реализации и производственной себестоимостью реализованной продукции;

- прибыль от основной деятельности, которая определяется как разница между валовой прибылью от реализации продукции и расходами периода, и плюс прочие доходы или минус прочие убытки от основной деятельности;

- прибыль (или убыток) от общехозяйственной деятельности, которая рассчитывается как: сумма прибыли от основной деятельности плюс доходы и минус расходы по финансовой деятельности;

- прибыль до уплаты налога, которая определяется как прибыль от общехозяйственной деятельности плюс чрезвычайная прибыль и минус чрезвычайные убытки;

- чистая прибыль года, которая остается в распоряжении хозяйствующего субъекта после уплаты налога, представляет собой прибыль до уплаты налогов за вычетом налога на доходы (прибыль) и минус другие налоги и платежи, предусмотренные законодательством.

Распределение чистой прибыли происходит, как правило, по итогам года решением собрания акционеров, совета директоров,

собрания инвесторов и др. прибыль может распределяться на расширение производства, когда часть прибыли присоединяется к уставному фонду; на создание резервного фонда; на создание фонда социальных мероприятий и другие.

16.5 Отчет о финансовых результатах

Финансовая отчетность является важнейшим источником информации о деятельности предприятия. Для целого ряда внешних пользователей, таких как акционеры и другие инвесторы, которые не имеют доступа к данным бухгалтерского учета предприятия, финансовая отчетность является единственным источником информации. Поэтому необходимо добиться того, чтобы она давала всю необходимую информацию инвесторам компании.

Основными формами отчетности является баланс предприятия и отчет о финансовых результатах форма № 2,которая приведена ниже.

Отчет о финансовых результатах

Наименование показателя	**Код стр.**	**За соответствующий период прошлого года**		**За отчетный период**	
		Доходы (прибыль)	Расходы (убытки)	Доходы (прибыль)	Расходы (убытки)
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**
Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)	**010**		**X**		**X**
Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)	**020**	**X**		**X**	
Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) (стр.010-020)	**030**				
Расходы периода, всего (стр.					

050+060+070+080), в том числе:	**040**	**X**		**X**	
Расходы по реализации	**050**	**X**		**X**	
Административные расходы	**060**	**X**		**X**	
Прочие операционные расходы	**070**	**X**		**X**	
Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем	**080**	**X**		**X**	
Прочие доходы от основной деятельности	**090**		**X**		**X**
Прибыль (убыток) от основной деятельности (стр. 030-040+090)	**100**				
Доходы от финансовой деятельности, всего (стр. 120+130+140+150+160), в том числе:	**110**		**X**		**X**
Доходы в виде дивидендов	**120**		**X**		**X**
Доходы в виде процентов	**130**		**X**		**X**
Доходы от долгосрочной аренды (финансовый лизинг)	**140**		**X**		**X**
Доходы от валютных курсовых разниц	**150**		**X**		**X**
Прочие доходы от финансовой деятельности	**160**		**X**		**X**
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**
Расходы по финансовой деятельности (стр. 180+190+200+210), в том числе:	**170**	**X**		**X**	
Расходы в виде процентов	**180**	**X**		**X**	
Расходы в виде процентов по долгосрочной аренде (финансовому лизингу)	**190**	**X**		**X**	
Убытки от валютных курсовых разниц	**200**	**X**		**X**	
Прочие расходы по финансовой деятельности	**210**	**X**		**X**	
Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности (стр. 100+110-170)	**220**				
Чрезвычайные прибыли и убытки	**230**				

Прибыль (убыток) до уплаты налога на доходы (прибыль) (стр. 220 +/- 230)	**240**				
Налог на доходы (прибыль)	**250**	**X**		**X**	
Прочие налоги и сборы от прибыли	**260**	**X**		**X**	
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода (стр. 240-250-260)	**270**				

По статье «Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 010) показывается выручка от реализации продукции, товаров, работ и услуг, полученная (подлежащая к получению) от покупателей и заказчиков, за вычетом налогов (налога на добавленную стоимость, акцизного налога) и стоимости возвращенных товаров и готовой продукции, а также скидок, предоставленных покупателю с продажных цен.

Строка 010 заполняется по данным счетов учета доходов от основной деятельности (счета 9000).

Предприятия, основной деятельностью которых является предоставление в аренду (лизинг) имущества, отражают по строке 010 сумму начисленной арендной платы (лизинговый платеж).

Посреднические предприятия в строке 010 отражают сумму комиссионных вознаграждений.

По статье «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 020) показывается сумма себестоимости реализованной продукции (товаров, работ и услуг).

Торговые предприятия по этой строке отражают покупную стоимость реализованных товаров. Посреднические организации, получающие доход в виде платы за услуги, без участия в товарообороте (приемке и продаже товаров), эту строку не заполняют.

Эта строка заполняется по данным счетов 9100.

«Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 030) определяется как разница между чистой выручкой от реализации продукции (товаров, работ и услуг) и себестоимостью реализованной продукции (товаров, работ и услуг) (стр. 010-020).

По статье «Расходы периода, всего» (стр. 040) отражается итоговая сумма по строкам 050, 060, 070, 080.

По статье «Расходы по реализации» (стр. 050). Отражаются расходы по реализации продукции, т.е. расходы, связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом и другие – данные счета 9410.

По статье «Административные расходы» (стр. 060) показываются расходы по управлению предприятием, расходы на оплату труда управленческого персонала, расходы на ремонт основных средств общеадминистративного назначения, арендная плата помещений общехозяйственного назначения и другие административные расходы – данные счета 9420.

По статье «Прочие операционные расходы» (стр. 070) отражаются расходы на подготовку и переподготовку кадров, расходы по оплате информационных, аудиторских и консультативных услуг, выплаты компенсирующего и стимулирующего характера, выплаты и расходы, не учитываемые при начислении заработной платы, оплата услуг банка и депозитария, убытки, штрафы, пени и другие расходы, возникающие в процессе операционной деятельности, не связанной с производственным процессом, финансовой деятельностью и не

обладающие качествами чрезвычайных статей расходов – данные счета 9430.

По статье «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем» (стр. 080) отражаются расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем, которые приведены в разделе 2.4 Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, утвержденного постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 г. № 54 – данные счета 9440.

По статье «Прочие доходы от основной деятельности» (стр. 090) показываются прибыль от выбывания основных средств и прочих активов, взысканные штрафы, пени и неустойки, прибыли прошлых лет, доходы от краткосрочной аренды, доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности, доходы обслуживающих хозяйств, безвозмездная финансовая помощь и прочие операционные доходы, данные счетов 9300.

По статье «Прибыль (убыток) от основной деятельности» (стр. 100) показываются финансовые результаты основной деятельности предприятия, которые определяются путем вычитания из валовой прибыли (убытка) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) (стр. 030) суммы расходов периода (стр. 040) и прибавления суммы прочих доходов от основной деятельности (стр. 090).

По статье «Доходы от финансовой деятельности, всего» (стр. 110) отражается итоговая сумма по строкам 120, 130, 140, 150, 160.

По статье «Доходы в виде дивидендов» (стр. 120) отражаются доходы, полученные на территории Республики Узбекистан и за ее

пределами от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию – данные счета 9520.

По статье «Доходы в виде процентов» (стр. 130) показываются доходы в виде процентов по долгосрочным и текущим инвестициям – данные счета 9530.

По статье «Доходы от долгосрочной аренды (финансовый лизинг)» (стр. 140) отражаются доходы от сдачи имущества в долгосрочную аренду юридическим и физическим лицам данные счета 9550.

По статье «Доходы от валютных курсовых разниц» (стр. 150) отражаются доходы от положительных курсовых разниц по валютным операциям, в том числе от переоценки валютных статей баланса на дату составления баланса – данные счета 9540.

По статье «Прочие доходы от финансовой деятельности» (стр. 160) показываются доходы от проведения переоценок ценных бумаг, доходы в виде роялти и прочие доходы от финансовой деятельности данные счетов 9510, 9560, 9590.

По статье «Расходы по финансовой деятельности, всего» (стр. 170) отражается итоговая сумма по строкам 180, 190, 200, 210.

По статье «Расходы в виде процентов» (стр. 180) показывается расходы на оплату процентов по кредитам банков и займам – данные счета 9610.

По статье «Расходы в виде процентов по долгосрочной аренде (финансовому лизингу)» (стр. 190) отражаются расходы на оплату процентов по долгосрочной аренде (финансовый лизинг).

По статье «Убытки от валютных курсовых разниц» (стр. 200) отражаются отрицательные курсовые разницы по валютным операциям и от переоценки валютных статей баланса на дату составления баланса – данные счета 9620.

По статье «Прочие расходы по финансовой деятельности» (стр. 210) отражаются расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг, и прочие расходы по финансовой деятельности - данные счета 9630, 9690.

По статье «Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности» (стр. 220) показываются финансовые результаты от общехозяйственной деятельности предприятия, которые определяются путем прибавления к сумме прибыли (убытка) от основной деятельности (стр. 100) суммы доходов от финансовой деятельности (стр. 110) и вычитания суммы расходов по финансовой деятельности (стр. 170).

По статье «Чрезвычайные прибыли и убытки» (стр. 230) показываются результаты чрезвычайных событий – данные счетов 9710, 9720.

По статье «Прибыль (убыток) до уплаты налога на доходы (прибыль)» (стр. 240), отражаются результаты суммирования строк 220 и 230, с учетом знака -/+. Результат этой строки является основополагающим при расчете налога на доходы (прибыль).

Налогооблагаемая база по налогу на доход (прибыль) хозяйствующего субъекта рассчитывается следующим образом:

Прибыль (убыток) до уплаты налога на доход

Плюс постоянные расхождения между бухгалтерской прибылью и прибылью для налогообложения, приведенные в приложении № 1;

Плюс и минус расхождения во времени вычета производственных затрат из налогооблагаемой базы, приведенные в приложении № 2;

Минус льготы по налогам в соответствии с законодательством;

Равняется налогооблагаемая база по налогу на доходы (прибыль).

По статье «Налог на доходы» (стр. 250) показываются суммы начисленного с начала отчетного периода налога на доходы (прибыль), причитающегося к уплате в бюджет – данные счета 9810.

По статье «Прочие налоги и сборы от прибыли» (стр. 260) отражается сумма начисленных с начала года налогов и сборов, уплачиваемых предприятием за счет прибыли (например, налог на развитие инфраструктуры) – данные счета 9820.

Предприятия, для которых в соответствии с действующим законодательством предусмотрен особый порядок налогообложения, отражают по строке 260 сумму начисленного единого налога, налога с валовой выручки, единого налога на вмененный доход, единого земельного налога.

По статье «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» (стр. 270) показывается конечный финансовый результат отчетного периода, определенный как разница строк: стр. 240-250-260; он должен соответствовать сальдо по счету 9910.

Следует добавить, что из чистой прибыли предприятия после налогообложения выплачиваются дивиденды и делаются, в случае необходимости, отчисления в резервный фонд. Однако, эта информация отражается в другой форме отчетности – отчете о

движении собственного капитала, так как эти статьи не являются расходами предприятия, а показывают, как используется прибыль.

Взносы в создание совместных предприятий, акционерных обществ и т.д. также не показываются в форме № 2 как затраты, а учитываются в балансе предприятия как инвестиции.

Также не учитываются в отчете о финансовых результатах в качестве расходов капитальные вложения в долгосрочные активы; они суммируются на бухгалтерском счете учета капитальных вложений, и отражаются в балансе предприятия.

С 1995 г. не предусмотрено создание на предприятиях специальных фондов (фонда социального развития, фонда материального стимулирования, фонда развития производства и т.д.), за исключением резервного фонда для совместных предприятий, страховых компаний и акционерных обществ в соответствии с законодательством.

Прирост собственных оборотных средств образуется либо за счет чистой прибыли предприятия, либо за счет прироста собственного капитала или займов.

Расходы хозяйствующего субъекта, связанные с выплатой материальной помощи, единовременных премий, вознаграждений, надбавок к пенсиям, и прочие подобные расходы производятся при наличии соответствующих денежных средств без указания источника их выплаты.

ГЛАВА 17

Финансовая отчетность

17.1 Финансовая отчетность, ее значение и состав

Отчетность – совокупность сведений о результатах и условий работы предприятия за истекший период, 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 на рынке за счет повышения качества и ассортимента продукции, «ноу-хау» и прочих разработок. По данным отчетности руководитель отчитывается перед собственниками, учредителями и другими структурами управления и контроля (банками, финансовыми организациями), вышестоящими 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;

- другим государственным органам, на которые в соответствии с законодательством Республики Узбекистан возложены проверка отдельных сторон деятельности предприятия и получение соответствующей отчетности.

В соответствии с последними нормативными документами микрофирмы, малые предприятия и приравненные к ним хозяйствующие субъекты представляют финансовую отчетность один раз по итогам отчетного года.

Согласно Закону Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»:

1. Отчетным годом для всех предприятий и учреждений считается с 1 января по 31 декабря включительно.
2. Первым отчетным годом для создаваемых предприятий и учреждений считается период с даты приобретения права юридического лица по 31 декабря того же года.
3. Хозяйствующие субъекты представляют финансовую отчетность не позднее 15 февраля следующего за отчетным годом.

Для министерств, ведомость других органов управления и некоторых субъектов МФ РУз. устанавливает иные сроки представления отчетности.

Отчет подписывает руководитель и главный бухгалтер, если же учет на предприятии осуществляется на договорных началах

специализированной организацией или специалистом, то обязательна подпись лица, ведущего учет.

Необходимо отметить, что годовая бухгалтерская отчетность предприятия о результатах хозяйственной деятельности, имущественном и финансовом положении, является открытым к публикации для заинтересованных пользователей. Достоверность публикуемой отчетности подтверждается независимой аудиторской организацией.

Годовая бухгалтерская отчетность предприятия представленная в соответствующие органы рассматривается и утверждается в порядке установленном учредительными документами.

Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» предусмотрены следующие формы годового отчета:

- № 1 «Баланс предприятия»
- № 2 «Отчет о финансовых результатах»
- № 3 «Отчет о движении основных средств»
- № 5 «Отчет о денежных потоках»
- № 6 «Отчет о собственном капитале»
- № 6а «Отчет о дебиторской и кредиторской задолженности»
- Примечания, расчеты и пояснения.

Баланс входит в состав как квартальной, так и годовой отчетности. Это так называемый баланс «НЕТТО», позволяющий информировать пользователей об объеме чистой стоимости предприятия, т.к. стоимость имущества включается в итоговый показатель (в валюту баланса) за вычетом износа по статьям: основные средства, нематериальные активы, а сумма прибыли включается в итог только в объеме нераспределенной ее величины за отчетный период.

Хотя понятно, что для анализа хозяйственной деятельности предприятия в балансе сохранены показатели: первоначальная стоимость и их износ, полученная прибыль.

Предприятия, имеющие дочерние предприятия, филиалы и представительства составляют консолидированную финансовую отчетность.

Вклады в дочерние предприятия отражаются в финансовой отчетности головного предприятия как его финансовые вложения.

Финансовая отчетность представляется:

- налоговым органам, включая налоговые расчеты и декларации;

- собственникам в соответствии с учредительными документами;

- органам государственной статистики по месту совей регистрации;

- другим органам в соответствии с законодательством.

Годовая финансовая отчетность согласно Закону предоставления не позднее 15 февраля после окончания отчетного года.

В целях обеспечения достоверности информаций финансовой отчетности хозяйствующие субъекты периодически проводят инвентаризацию ценностей, имуществ, расчетов и других.

Инвентаризация – это установление на определенный момент фактического наличия средств и их источников, фактических производственных затрат путем пересчета инвентаризуемого объекта в натуре, т.е. снятия остатков, или путем проверки учетных записей.

С помощью инвентаризации проверяют правильность данных текущего учета и выявляют ошибки, допущенные в учете. Учитывают неучтенные хозяйственные операции, контролируют сохранность тех

или иных хозяйственных средств, числящихся у материально ответственных лиц.

Инвентаризации бывают полные, охватывающие все виды ресурсов предприятия, и частичные ,охватывающие какую-либо определенную группу хозяйственных средств или их источников, например, материалы на одном складе. Инвентаризации могут быть плановые и внеплановые.

Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательства, проверяемых при каждой из них, устанавливаются предприятием, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно, а именно:

- при передаче имущества предприятия, учреждения в аренду, выкупе, продаже, а также преобразовании государственного и муниципального предприятия в акционерное общество или товарищество;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация зданий, сооружений и других неподвижных объектов основных средств может проводиться один раз в два-три года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет;

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);

- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей; в случае пожара или стихийных бедствий.

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты или увеличение финансирования (фондов) с последующим установлением причин излишка и виновных лиц;

- убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя предприятия соответственно на издержки производства, обращения или на уменьшение финансирования (фондов). Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;

- недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порчи сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на издержки производства, обращения или уменьшение финансирования (фондов) с последующим прибавлением к налогооблагаемой базе.

Рассмотрим порядок проведения инвентаризации расчета с дебиторами и кредиторами.

Инвентаризация расчетов с дебиторами и кредиторами заключается во взаимной выверке расчетов с соответствующими предприятиями, организациями и отдельными лицами. Записи сумм долга за тем или иным дебитором, которые числятся по данным бухгалтерского учета предприятия, сверяются с записями сумм долгов

по данным бухгалтерского учета предприятий дебиторов и кредиторов, а также отдельных лиц.

Особое место в инвентаризации дебиторской задолженности занимают просроченные платежи за продукцию, работы и услуги для предприятий, работающих по учету реализации с момента отгрузки и сдачи работ. В данном случае резерв по сомнительным долгам создается в полной сумме платежных документов, по которым истек срок платежа, установленный в договоре.

Проверка расчетов осуществляется либо путем посылки письма, либо путем командирования работников бухгалтерии на предприятие, числящее дебитором. В том случае, когда счетный работник выезжает лично для проверки расчетов, он по окончании проверки составляет акт. При сверке может оказаться, что задолженность стала нереальной: предприятия ликвидированы и правопреемников установить не удалось, пропущена исковая давность, дебитор не признает долга и т.д. в таких случаях в бухгалтерии предприятия составляются списки на безденежную дебиторскую задолженность. В списках против каждого дебитора и кредитора указывают причины, по которым долг следует считать нереальным.

Указанные списки представляются на рассмотрение центральной инвентаризационной комиссии. После заключения комиссии долги, по которым истекла исковая давность, а также присужденные судом, но не взысканные в связи с несостоятельностью должника, списывается по распоряжению руководителя предприятия за счет резерва по сомнительным долгам (прочие долги).

Дебиторская задолженность списывается по ведомости №7 и журналу-ордеру № 8 по кредиту счетов дебиторов, на которых

числилась задолженность в корреспонденции с дебетом счетов 9437. Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не считается аннулированием задолженности. Она подлежит учету за балансом в течение пяти лет.

Списываемая невостребованная кредиторская задолженность зачисляется в состав прибыли предприятия.

На предприятии в период инвентаризации хозяйственных средств создастся центральная инвентаризованная комиссия, которая разрабатывает план инвентаризации.

Результаты инвентаризации рассматриваются инвентаризационной комиссией с принятием решения, за счет кого должны быть отнесены недостачи, выявленные при инвентаризации, или как оприходованы излишки. Решения комиссией протоколируются. Протоколы в зависимости от размера и характера недостач утверждаются руководителем предприятия или вышестоящей организацией по ходатайству руководства предприятия. На основании утвержденных протоколов бухгалтерия производит записи по счетам, приводя тем самым в соответствие данные инвентаризации и текущего учета.

17.2 Организация работы по составлению отчетности

Для обеспечения своевременного составления квартального и годового отчетов вводят сводный график работ всех подразделений бухгалтерии с указанием сроков выполнения работ. При ручной технике учета в сроки, установленные графиком, подсчитывают итоги в журналах ордерах, суммы из одних регистров записывают в другие и осуществляют взаимную сверку встречных корреспонденций счетов.

Последовательность учетных работ при переносе сумм и закрытие учетных регистров, например, при журнально-ордерной форме по окончании месяца следующие:

из листков-расшифровок вносят дебетовые и кредитовые обороты в журналы-ордера и ведомости при этом делают соответствующие отметки в листках-расшифровках и журналах ордерах;

из ведомости по дебету счета 5010 «Касса» и ведомости по счету 5110 «Расчетный счет» переносятся итоги в журналы-ордера по учету «Товаров», «Материалов» и др.;

подсчитывают итоги в ведомостях аналитического учета соответствующих объектов учета, после чего итоговые данные отражают в соответствующих журналах-ордерах;

подсчитывают итоги оборотов по кредиту счетов в журналах-ордерах.

Если журналы-ордера содержат аналитические данные по счетам, делают подсчеты и определяют остаток на следующий месяц, сверяют итоги различных регистров, имеющих взаимосвязь по корреспондирующим счетам. Например, в журнале-ордере № 1 «Касса» итог графы отражающий корреспонденцию дебета счета 5010, должен быть сверен с итогом графы, отражающим ту же корреспонденцию счетов в ведомости № 2 по счету 5110 «Расчетный счет». Такая сверка показателей применяется по всем журналам-ордерам.

Далее производят записи из журналов-ордеров в Главную книгу – обороты по кредиту одного или нескольких счетов и сумм по дебету всех корреспондирующих с ним счетов. После этого подсчитывают обороты по дебету и определяют остатки на 1-е число следующего

месяца по каждому синтетическому и аналитическому счету. Записи в Главную книгу делают только из журналов-ордеров.

После определения в Главной книге остатков по счетам их сверяют с аналитическими данными, составляют баланс и другие отчетные таблицы по данным регистров журнально-ордерной формы. При этом надо иметь в виду, что необходимо закрывать все «Транзитные счета».

В предыдущих разделах текстов лекций, в частности в разделе «Основы теории бухгалтерского учета» было отмечено, что хозяйствующие субъекты могут вести бухгалтерский учет по удобной для них форм бухгалтерского учета. Одной из таких форм была названа «Упрощенная форма ведения учета и отчетности».

Для этих целей был разработан НСБУ № 20 «О порядке упрощенного ведения учета и составления отчетности субъектами малого предпринимательства» (утвержден МФ РУз 23 ноября 1999 г. № 87 и зарегистрирован МФ РУз 24 января 2000 г. № 879 с изменениями от 13 октября 2003 г. № 879-1).

Согласно данному стандарту субъектами малого предпринимательства в РУз разделяются по следующим критериям:

- Микрофирмы со среднегодовой численностью работников, занятых в производственных отраслях – не более 20 человек, в сфере услуг и других непроизводственных отраслях – не более 10 человек, в оптовой, розничной торговле и общественном питании – не более 5 человек.

- Малые предприятия со среднегодовой численностью занятых в отраслях:

а) легкой и пищевой промышленности, металлообработки и приборостроения, деревообрабатывающей, мебельной промышленности и промышленности строительных материалов, - не более 100 человек;

б) машиностроения, металлургии, топливно-энергетической и химической промышленности, производства и переработки сельскохозяйственной продукции, строительства и прочей промышленно-производственной сферы, - не более 50 человек.

в) науки, научного обслуживания, транспорта, связи, сферы услуг (кроме страховых компаний), торговли и общественного питания и другой непроизводственной сферы, - не более 25 человек.

- Малые предприятия и микрофирмы самостоятельно выбирают учетную политику предприятия исходя из потребностей своей хозяйственной деятельности.

- Бухгалтерский учет и отчетность ведутся субъектами малого предпринимательства в соответствии с едиными методологическими основами и порядком, установленными законодательством.

- Для организации учета по упрощенной форме малые предприятия и микрофирмы на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий имеют право составить сокращенный рабочий План счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций, который позволяет вести учет средств и их источников на основных счетах и тем самым обеспечить контроль за достоверностью данных бухгалтерского учета в целом.

- Малые предприятия и микрофирмы могут самостоятельно приспосабливать применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей работы или соблюдении следующих требований:

а) единой методологической основы (принцип двойной записи);

б) взаимосвязи данных аналитического и синтетического учета;

в) сплошном отражении всех хозяйственных операций в регистрах;

г) учета на основании первичных учетных документов; накапливания и систематизация данных первичных документов в разрезе показателей, необходимых для управления и контроля за хозяйственной деятельностью, а также для составления финансовой отчетности.

- Начальным этапом бухгалтерского учета является сплошное документирование всех хозяйственных операций путем составления определенных материальных носителей первичной учетной информации. Следующими этапами учета являются:

а) регистрация сведений, содержащихся в первичных учетных документах, в применяемых регистрах бухгалтерского учета;

б) составление финансовой отчетности;

в) использование данных бухгалтерских регистров для получения другой необходимой для хозяйствующего субъекта информации.

- Формы первичных документов, самостоятельно разрабатываемые хозяйствующими субъектами, должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные в соответствующих типовых формах, с добавлением элементов, отражающих специфику данного субъекта.

- Для удобства учета можно вести реестр хозяйственных операций за месяц по следующей форме:

РЕЕСТР ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ
за_____20_____г.

№ п/п	Дата	Название и номер первичного документа	Содержание операций	Сумма сум.	Корреспонденция счетов	
					Дебет	Кредит

По которому затем можно заполнить Книгу хозяйственных операций по следующей форме:

КНИГА УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ
на_____20_____г.

Организация

_____

Вид деятельности

_____

Единица измерения: сум.
Адрес

_____

Номера расчетных и иных счетов, открытых в учреждениях банка

_____

Регистрационный номер патента (лицензии)

_____
_____
(дата выдачи)

ИНН

_____

Налоговый работник _____

_____
(подпись) (расшифровка подписи)

№ п/п	Дата	Название и номер первичного документа	Содержание операций	Контрольная сумма	Счет № Название счета		Счет № Название счета		И т.д.	
					Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д.	К.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Сальдо на_____(число, месяц, год)										

Итого оборот за _____ (число, год, месяц)										
Сальдо на _____ (число, год, месяц)										

Руководитель _____ _____

(Ф.И.О.) (подпись)

Главный бухгалтер _____ _____

(Ф.И.О.) (подпись)

М.П.

Таким образом, при упрощенной форме бухгалтерского учета возможно использование двух видов регистров:

а) Книга учета хозяйственных операций;

б) ведомости учета соответствующих объектов учета (согласно приложениям с № В-1 по № В-11).

Субъекты вправе вводить дополнительные графы и строки в предлагаемые формы первичных документов с учетом потребностей специфики своей деятельности.

Книга учета хозяйственных операций является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие средств и их источников на определенную дату и составить финансовую отчетность.

Ведомости являются регистрами аналитического учета. Отсюда следует, что Книгу учета хозяйственных операций можно заполнять либо по данным первичных документов, либо по итоговым данным ведомостей.

Книгу учета хозяйственных операций можно вести в виде ведомости, открывая ее на месяц, или в форме книги, в которой учет операций ведется весь отчетный год. При этом Книга должна быть прошнурована и пронумерована. На последней ее странице записывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера, а также оттиском печати хозяйствующего субъекта.

Книга учета хозяйственных операций открывается записями сумм остатков на начало отчетного периода по каждому виду средств и источников, по которым они имеются. Затем в графе «Содержание операций» записывается в хронологической последовательности позиционным способом на основании каждого первичного документа все хозяйственные операции этого месяца. При этом суммы по каждой операции, зарегистрированной в Книге по графе «Контрольная сумма», отражаются методом двойной записи одновременно по графам «Дебет» и «Кредит» счетов учета соответствующих видов средств и их источников.

Общий итог дебетовых оборотов всех счетов должен быть равен общему итогу кредитовых оборотов и итогу «Контрольная сумма».

- В книге хозяйственных операций могут быть приведены все необходимые счета для ведения бухгалтерского учета.

- Малые предприятия и микрофирмы представляют только годовую финансовую отчетность, состоящую из бухгалтерского баланса – формы № 1, отчета о финансовых результатах – формы № 2 и справки о дебиторской и кредиторской задолженностях – формы № 2а.

17.3 Бухгалтерский баланс

Баланс в системе финансовой отчетности занимает центральное место. Содержание статей актива и пассива баланса дает возможность использовать его как внутренними, так и внешними пользователями (акционерами, учредителями, поставщиками, кредиторами, банками и др.). Для последних необходимы сведения о финансовых результатах деятельности предприятия, его финансовой устойчивости, объемах кредиторской задолженности, долгах по ссудам банков и займам.

Внутри предприятия информация, содержащаяся в балансе, широко применяется для анализа хозяйственной деятельности, для изыскания резервов, сокращении затрат и потерь, устранения причин штрафов, неустоек, оплачиваемых за счет прибыли, остающиеся в распоряжении предприятия. Понятно, что особую ценность она имеет при сопоставлении с плановыми нормативными показателями (что может представлять коммерческую тайну), которые в балансе отсутствуют.

К годовому отчету прилагается объяснительная записка – отчетный доклад руководителя предприятия о направлении деятельности. Это одни из важнейших аналитических документов предприятия. В ней раскрываются факторы, повлиявшие на выполнение плана по основным показателям: количеству, ассортименту, качеству выпущенной продукции, объему реализации, сумме прибыли, снижению себестоимости, повышению производительности труда, рентабельности, результаты и перспективы научно-конструкторских разработок и т.п. Содержание объяснительной записки определяется особенностями организации и технологии производства.

Приказом МФ РУз. от 12 марта 2003 г. № 43 был утвержден НСБУ № 15 «Бухгалтерский баланс», который содержит требования, предъявляемые к информации, подлежащей раскрытию при представлении бухгалтерского баланса как составной части финансовой отчетности.

Хозяйствующие субъекты (за исключением банков и бюджетных организаций) должны выполнять требования данного стандарта в процессе подготовки и раскрытии бухгалтерского баланса.

В бухгалтерском балансе вся информация должна быть раскрыта достоверно и понятна пользователям. При необходимости статьи, включаемые в бухгалтерский баланс, должны быть дополнены информацией, поясняющей их.

В адресной части бухгалтерского баланса должны быть указаны отчетная дата, наименование, отрасль, форма собственности, организационно-правовая форма и полный юридический адрес хозяйствующего субъекта, наименование органа, в ведении которого состоит хозяйствующий субъект, единица измерения, использованная при подготовке бухгалтерского баланса.

Бухгалтерский баланс должен раскрывать соответствующие данные на начало и конец отчетного периода.

Не должно быть сальдирование статей текущих активов и текущих обязательств. Отдельные статьи бухгалтерского баланса не должны включаться или сальдироваться с другими статьями.

Долгосрочные и текущие активы, собственный капитал, долгосрочные обязательства в бухгалтерском балансе и их раскрытие представляют собой информацию, которая может помочь

пользователям финансовой отчетности в анализе финансового состояния хозяйствующего субъекта.

В бухгалтерском балансе должны быть раскрыты общие суммы долгосрочных и текущих активов, собственного капитала, долгосрочных и текущих обязательств.

Понятия долгосрочного и текущего актива, собственного капитала, долгосрочного и текущего обязательства приведены в Концептуальной основе для подготовки и представления финансовой отчетности в Национальном стандарте бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 1) «Учетная политика и финансовая отчетность».

В разделе «Долгосрочные активы» должны быть раскрыты стоимость основных средств и нематериальных активов, суммы долгосрочных инвестиций, оборудования к установке, капитальных вложений, долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных отсроченных расходов.

Основные средства и нематериальные активы, согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 5) «Основные средства» и (НСБУ № 7) «Нематериальные активы» должны быть раскрыты по первоначальной (восстановленной) стоимости, сумме износа (амортизация), остаточной стоимости.

Долгосрочные инвестиции, согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 12) «Учет финансовых инвестиций» должны быть раскрыты по стоимости ценных бумаг, сумме инвестиций в дочерние хозяйственные общества, инвестиций в зависимые хозяйственные общества, инвестиций и

предприятия с иностранным капиталом и прочих долгосрочных инвестиций.

В разделе «Текущие активы» должны быть раскрыты суммы товарно-материальных запасов, расходы будущих периодов, текущая часть отсроченных расходов, дебиторской задолженности, денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и прочих текущих активов.

В товарно-материальные запасы, согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 4) «Товарно-материальные запасы» включаются следующие, которые должны быть раскрыты отдельно:

а) производственные запасы, которые включают запасы сырья, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, тары, запчастей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, прочих материалов, предназначенных для использования в процессе производства или при выполнении работ и оказании услуг, животных на выращивании и откормке, расходы по заготовке и приобретению материалов, отклонения в стоимости материалов;

б) незавершенное производство, которое включает незавершенное основное производство, полуфабрикаты собственного производства, незавершенные вспомогательные и прочие производства, брак в производстве;

в) готовая продукция;

г) товары.

По дебиторским задолженностям должны быть раскрыты суммы задолженностей покупателей и заказчиков, задолженностей обособленных подразделений, задолженностей дочерних и зависимых

хозяйственных обществ, авансов, выданных персоналу, авансов, выданных поставщикам и подрядчикам, авансовых платежей по налогам и сборам в бюджет, авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию, задолженностей учредителей по вкладам в уставный капитал, задолженностей персонала по прочим операциям и задолженностей прочих дебиторов.

По денежным средствам должны быть раскрыты суммы остатков наличных денежных средств в кассе, денежных средств на расчетном счете, денежных средств на валютном счете и прочих денежных средств (специальные счета в банке, денежные эквиваленты, денежные средства (переводы) в пути.

В разделе «Собственный капитал» должна быть раскрыта информация по уставному капиталу, добавленному капиталу, резервному капиталу, выкупленным собственным акциям, нераспределенной прибыли (непокрытому убытку), целевому поступлению и резерву предстоящих расходов и платежей.

В разделе «Обязательства» должна быть раскрыта отдельно информация по долгосрочным и текущим обязательствам.

По долгосрочным обязательствам должны быть раскрыты суммы долгосрочной задолженности поставщикам и подрядчикам, долгосрочной задолженности обособленным подразделениям, долгосрочной задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам, долгосрочных отсроченных доходов, долгосрочных отсроченных обязательств по налогам и обязательным платежам, прочих долгосрочных отсроченных обязательств, авансов, полученных от покупателей и заказчиков, долгосрочных займов и прочих долгосрочных кредиторских задолженностей.

Обобщение процентных ставок, условия погашения договорных обязательств, очередность погашения, условия обращения и суммы премий и дисконтов должны быть указаны в пояснительной записке в части бухгалтерского баланса.

По текущим обязательствам должны быть раскрыты суммы задолженностей поставщикам и подрядчикам, задолженностей обособленным подразделениям, задолженностей дочерним и зависимым хозяйственным обществам, отсроченных доходов, отсроченных обязательств по налогам и обязательным платежам, прочих отсроченных обязательств, полученных авансов, задолженностей по платежам в бюджет, задолженностей по страхованию, задолженностей по платежам в государственные целевые фонды, задолженностей учредителям, задолженностей по оплате труда, краткосрочных банковских кредитов, краткосрочных займов, текущей части долгосрочных обязательств и прочих кредиторский задолженностей.

Текущая доля долгосрочных обязательств может быть исключена из текущих обязательств, если предприятие намеревается рефинансировать обязательства на долгосрочной основе согласно кредитному соглашению. В этом случае должны быть раскрыты сумма обязательств и условия рефинансирования.

Пояснения в части бухгалтерского баланса должны обеспечивать пользователей бухгалтерского баланса дополнительными данными, которые необходимы для реальной оценки имущественного и финансового положения предприятия, в том числе:

а) ограничения в правах собственности на активы;

б) выданные гарантии по обязательствам;

в) условные (непредвиденные) активы и обязательства, при возможности в количественном выражении;

г) средства, предназначенные для финансирования будущих долгосрочных инвестиций.

Пояснительная записка в части бухгалтерского баланса составляется в соответствии с требованиями, предусмотренными Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 1) «Учетная политика и финансовая отчетность».

Тесты для самопроверки

1. Что из перечисленных верно:

   а) Баланс составляется на основе информации аналитического учета

   б) Баланс составляется на основе данных Главной книги

   в) Баланс составляется в целях определения доходов и расходов

   г) Баланс составляется на основе информации других форм отчетности.

2. Отчет о финансовых результатах:

   а) Заполняется на основе данных забалансовых счетов

   б) Заполняется на основе транзитных счетов

   в) Заполняется на основе постоянных счетов

   г) Заполняется на основе всех счетов.

3. Какой из приведенных показывается в отчете о собственном капитале:

а) Списание дебиторской задолженности

б) Списание долгов перед персоналом

в) Потери от безвозмездной передачи имущества

г) Число акций.

4. Отрицательная валюта курсовая разница:

а) Отражается в балансе

б) Отражается в отчете о собственном капитале

в) Отражается в отчете о финансовых результатах

г) Отражается в отчете о движении денежных потоков.

5. Увеличение дебиторской задолженности:

а) Увеличивает денежное поступление

б) Уменьшает денежное поступление

в) Уменьшает расход денег

г) Не влияет на денежные потоки.

6. Расходы по амортизации:

а) Увеличивает денежные выплаты

б) Уменьшает денежные выплаты

в) Не влияет на денежные потоки

г) Увеличивает денежное поступление.

7. Датой завершения отчетности считается

а) 1 января после отчетного периода

б) 5 января после отчетного периода

в) 15 января после отчетного периода

г) 31 декабря отчетного периода.

РАЗДЕЛ IV

Управленческий учет

Глава 18. Теоретические основы управленческого учета

18.1. Сущность управленческого учета

Управленческий учет представляет систему информационной поддержки управления, который призван обеспечить руководство хозяйствующих субъектов необходимой информацией в целях принятия управленческих решений. В процессе ведения управленческого учета используются различные методы сбора информации для разнообразных и многочисленных ситуационных задач управленческих решений. К числу таких методов относятся:

- *калькулирование себестоимости продукции;*
- *управление затратами;*
- *долгосрочное планирование;*
- *бюджетирование;*
- *контроль и анализ исполнения бюджетов;*
- *управление по отклонениям.*

Управленческий учет, являясь обособленной подсистемой бухгалтерского учета включает в себя также финансовый учет, у каждого из которых имеются свои цели и задачи.

Финансовый учет преследует цель сбора и обобщение информации, необходимых для составления отчетности хозсубъекта, которая предназначена как для собственного руководства, так и для внешних пользователей. Финансовый учет, как правило, ведется в соответствии со строго определенными требованиями и стандартами, поскольку данные, предоставляемые внешним пользователям (инвесторам, акционерам и др.) должны быть сопоставимыми и содержать необходимую информацию для того, чтобы они могли дать объективную оценку финансового состояния предприятия.

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего (служебного) использования руководством на всех уровнях управления.

Управленческий учет предоставляя менеджерам финансовую и нефинансовую информацию оказывает им помощь в различных сферах, главным из них являются:

- *планирование*
- *контроль*
- *принятие решений*

Между управленческим и финансовым учетом много общего, поскольку оба они используют информацию учетной системы предприятия. Одним из разделов этой системы является производственный учет, в котором накапливаются данные по затратам на производство.

Однако следует отметить, что между финансовым и управленческим учетом имеются определенные различия:

1. Прежде всего, финансовый учет отличается тем, что он является официальным и его ведение является обязательным для всех без исключения предприятий и организаций. Информация о финансовой отчетности предоставляется в органы Налоговой инспекции, является объектом аудиторской проверки, могут и должны быть опубликованы.

Что касается управленческого учета, то он является источником информации необходимой руководству, специалистам предприятия для принятия управленческих решений, оперативного реагирования на изменяющиеся условия производства. Материалы управленческого учета могут составлять коммерческую тайну.

2. Источниками информации для финансового учета являются, прежде всего, данные учетной системы предприятия, которая формирует финансовую информацию, а также элементы системы налогообложения.

Для управленческого учета источниками информации, помимо данных учетной системы предприятия, служат сведения о нормах расхода материальных ресурсов, технологических отходов, исследования о ситуации на рынке, отчеты о проведении научно-исследовательских работ, возможности использования их результатов в существующих производствах, размеры штрафных санкций при невыполнении сторонами пунктов хозяйственных договоров и многие другие.

3. Пользователями финансового учета, прежде всего являются внешние заинтересованные лица, такие как акционеры компаний, держатели облигаций и других ценных бумаг, потенциальные инвесторы. Результаты финансового учета, являясь открытыми, как правило, публикуются в открытой печати.

Управленческий учет можно назвать внутренним учетом, его результаты используются только персоналом фирмы, менеджерами, руководителями.

4. Финансовый учет рассматривает в качестве объекта учета организацию в целом, в бухгалтерском балансе приводятся данные синтетических счетов, т.е. обобщенная информация. При этом не указываются суммы по видам основных средств, производственных запасов, отдельным производственным подразделением.

Объектами управленческого учета служат так называемые центры ответственности, центры затрат по услугам и изделиям. Или могут быть предприятия в целом, отдельные цехи, участки, подразделения и т.д.

5. С точки зрения применяемых принципов, бухгалтерский (финансовый) учет основывается на общепринятых принципах, таких, как принципы двойной записи, принцип обособленности предприятия, сравнимость данных и т.д. Этими принципами руководствуются как сами бухгалтеры, так и контролирующие органы.

Управленческий учет общепринятых принципов не имеет, главное – простота и удобство в использовании.

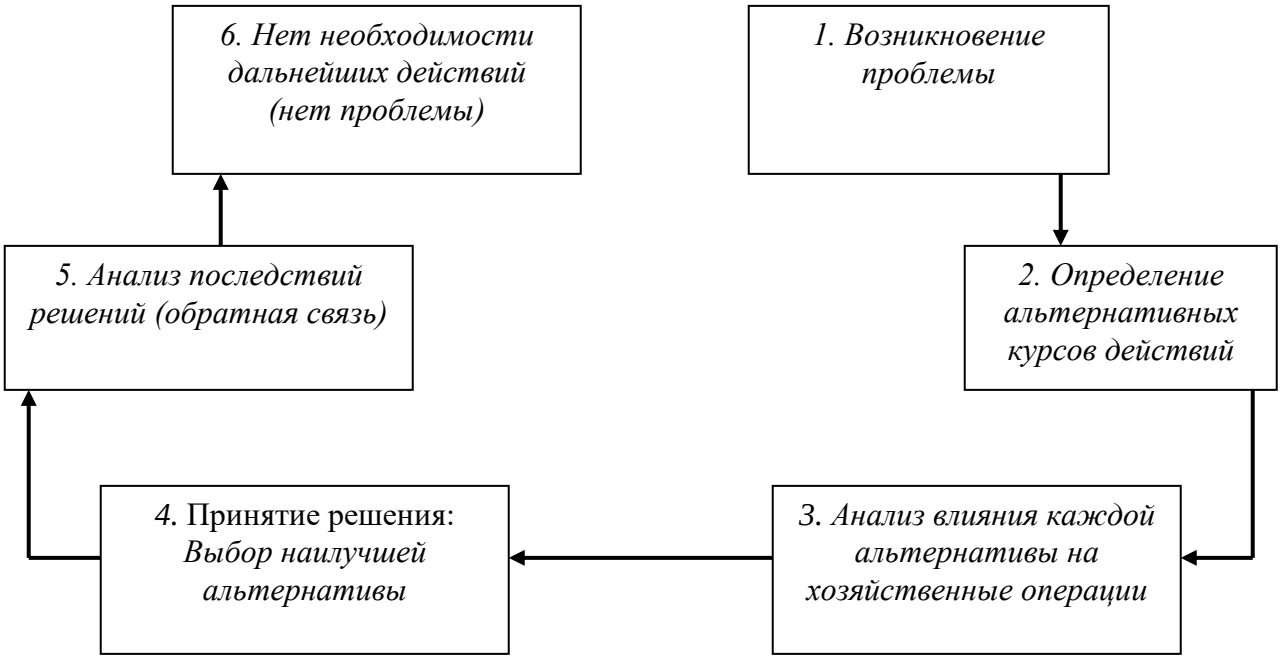
6. Бухгалтерский (финансовый) учет регистрирует хозяйственные операции на основе документов, подтверждающих их совершение, т.е. этот вид учета, имеет дело с уже происшедшими фактами хозяйственной деятельности предприятия.

Напротив, целью управленческого учета является выработка рекомендаций на будущее на основе анализа происшедших явлений. Вот почему управленческий учет называют иногда анализом на будущее.

Главная цель управленческого (производственного) учета – это калькулирование себестоимости продукции (работ и услуг). Его информация используется менеджерами, например, для установления продажных цен, оценка запасов, исчисления прибыли. Такого рода информация поступает как внутренним, так и внешним пользователям. И если смотреть с этих позиций, то можно сказать, что производственный учет – это управленческий учет плюс небольшая часть финансового учета.

Таким образом, управленческий учет оказывает существенную помощь для принятия управленческих решений.

Процесс принятия управленческих решений является особым видом деятельности, требующим высокой квалификации, практического опыта. Основные этапы принятия управленческих решений приведены ниже на рисунке.



На первом этапе исходя из стоящей проблемы, бухгалтер должен определить все возможные направления действий, которые помогут руководству разрешить эту проблему. После определения альтернатив бухгалтер по управленческому учету готовит полный анализ по каждому обсуждаемому варианту, рассчитывая суммарные затраты, возможную экономию ресурсов и финансовый результат хозяйственных операций. Для каждого типа решений необходима различная информация.

Когда вся информация собрана и представлена соответствующим образом, руководство может выбрать наилучший вариант действий. После воплощения в жизнь выбранного решения бухгалтер должен проанализировать последующую ситуацию и представить руководству анализ результатов внедрения. Если нет необходимости в дальнейших действиях, процесс управления завершается, в противном случае весь цикл возобновляется.

Управленческий процесс включает в себя следующие элементы:

***Планирование.** Планирование включает в себя преобразование целей и задач в конкретные виды деятельности и ресурсы, необходимые для достижения этих целей и решения задач. Разрабатывают как долгосрочные, так и краткосрочные планы. Краткосрочные планы в виде процесса составления смет готовятся более детально, чем долгосрочные планы, и

являются одним из механизмов, которыми пользуются менеджеры для осуществления контроля и оценивания показателей функционирования.

В процессе планирования бухгалтеры помогают сформировать планы, обеспечивая информацией для решений, касающихся производства и продаж конкретного вида продукции, ценообразования, инвестиций. Кроме того, бухгалтер играет видную роль в процессе составления смет, являющихся финансовым планом, составляемых для осуществления различных решений принятых менеджерами.

***Контроль.** Контроль – это процесс, который гарантирует, что фактические результаты совпадают с запланированными.

Бухгалтеры-аналитики должны предоставлять менеджерам информацию как обратную связь в виде периодических отчетов, которые позволяют менеджерам определить, осуществляются им операции в соответствии с планом и выявить те виды деятельности, где необходимо корректирование.

***Коммуникация.** Бухгалтеры помогают процессу коммуникации посредством установления и обеспечения эффективной системы отчетности. Например, посредством сметы происходит доведение планов до менеджеров, которые ответственны за их выполнение. Кроме этого, информация, содержащаяся в сметах, может быть полезна для координации работы менеджеров, так как они узнают не только о предоставляемых им требованиях, но и об ограничениях с которыми сталкиваются руководители других подразделений.

***Мотивация.** Сметы и отчеты об исполнении сметы, подготовленные бухгалтерами, оказывают огромное влияние на мотивацию персонала в организации. Сметы мотивируют менеджеров на достижение установленных целей. В свою очередь, отчеты об исполнении сметы мотивируют персонал посредством сообщения информации о фактических результатах в сравнении с поставленными целями.

18.2. Классификация затрат

Любое коммерческое предприятие стремится принимать такие решения, которые обеспечили бы ему получение максимально возможной прибыли. Одним из важных составляющих, от которых зависит прибыль является затраты на продукцию.

Обычно под затратами понимают потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары и услуги. Для управления менеджерам нужны не просто затраты, а информация об издержках на что-либо (продукт или его партия, услуги), т.е. издержки на объект учета затрат.

Затраты – выраженная в денежном выражении величина ресурсов, использованных в определенных целях.

Целью затрат является любая деятельность, для которой затраты измеряются отдельно. Примерами могут служить продукция, цех, территория продаж, или другая, поддающаяся определенную деятельность.

В целом затраты можно классифицировать по следующим признакам:

1. Затраты на продукт и затраты периода;
2. Прямые и косвенные затраты;
3. Отчет о себестоимости произведенной продукции.

Затраты на продукт и затраты периода.

Затраты на продукт связаны с производством готовой продукции. Эти затраты включаются в стоимость запасов (запасоемкие затраты). К затратам на продукт относят основные материалы, основной труд и производственные накладные расходы.

Основные материалы – сырье и материалы, которые становятся частью готовой продукции, их стоимость прямо экономично без особых затрат относятся на определенные изделие. Величина прямых материальных затрат может быть рассчитана умножением количества материалов, которое может быть определенно отнесено к конкретному изделию, на единицу материалов.

Основной труд – включает в себя все затраты рабочей силы, которые можно прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий.

Общепроизводственные расходы – (производственные накладные расходы) – это все затраты на производство продукции, кроме основных материалов и основного труда, т.е. это совокупность разнообразных затрат, связанных с производством, на которые нельзя непосредственно отнести на конкретные виды готовых изделий (например, вспомогательные материалы, труд вспомогательных рабочих, амортизация производственных помещений и оборудования, коммунальные услуги, аренда производственных помещений.

Затраты периода – относятся на расходы в том порядке, в котором они возникли и не включаются в стоимость запасов. Затраты на период включают расходы по продажам и административные расходы.

Затраты, связанные с реализацией – все затраты предприятия по продаже и продвижению продукции на рынке.

Административные затраты – связаны с деятельностью предприятия в целом (например, зарплата административных работников, амортизация административных помещений и офисного оборудования и т.д.)

18.3. Прямые и косвенные расходы.

По способу включения в производственную себестоимость продукции затраты подразделяются на *прямые и косвенные*.

Прямые затраты, вызваны конкретным видом продукции. Их можно легко отнести к определенному виду продукции в момент их совершения на основании данных первичных документов. К ним относятся: затраты сырья, материалов и заработную плату производственных рабочих, то есть первичные затраты.

Косвенные затраты образуются по нескольким видам продукции. Как правило, к ним относят производственные накладные расходы (ПНР), которые нельзя прямо отнести к определенному виду продукции, поэтому общую сумму затрат распределяют на продукцию на основании специальных ставок.

Однако, в тех случаях, когда ПНР прямо идентифицируются с продуктом, их относят к прямым затратам.

Кроме этого, затраты можно классифицировать: по составу на *фактические* или *плановые*; по отношению к объему производства на *переменные*, *постоянные*, *прочие*; по степени усреднения общие, средние; по функции управления *производственные*, *коммерческие* и *административные.*

Отчет о себестоимости произведенной продукции.

Производственные затраты (основной труд, основные материалы и производственные накладные расходы) аккумулируются и показываются в виде отчета о произведенной продукции и отчета о себестоимости реализованной продукции. Эти отчеты могут быть составлены отдельно или объединены в отчет о себестоимости произведенной и реализованной продукции.

Себестоимость производственной продукции учитывает затраты, отнесенные на готовую продукцию, производственную за период. Для расчета себестоимости произведенной продукции производственные затраты, понесенные в течение периода увеличивается или уменьшаются на чистое изменение незавершенного производства (начальный остаток незавершенного производства минус конечный остаток незавершенного производства).

Себестоимость реализованной продукции показывает те расходы, которые сопоставляются с доходами. Для вычисления себестоимости реализованной продукции себестоимость произведенной продукции

увеличивается или уменьшается на чистое изменение в запасах готовой продукции (начальный остаток готовой продукции минус конечный остаток готовой продукции).

Пример:

Себестоимость произведенной продукции
ООО «МК-103» за сентябрь 200_ г.

Показатели	Частная сумма	Общая сумма
1. Незавершенное производство, начальный остаток.		80 000
2. Производственные затраты (плюс):		
а) Основные материалы	60 000	
б) Основной труд	100 000	
в) Производственные накладные расходы	80 000	240 000
ВСЕГО		320 000
3. Всего производственных затрат		
4. Незавершенное производство, конечный остаток (минус)		20 000
5. Себестоимость произведенной продукции		300 000

Себестоимость реализованной продукции
ООО «МК-103» за сентябрь 200_г.

1. Готовая продукция, начальный остаток	40 000
2. Себестоимость произведенной продукции (плюс)	300 000
3. Себестоимость продукции в наличии для продажи	340 000
4. Готовая продукция, конечный остаток (минус)	100 000
5. Себестоимость реализованной продукции	240 000

Эти же показатели можно рассмотреть по-другому в виде формул:

I. **Основные материалы + Основный труд + ПНР = Всего произв-х затрат**

60 000 + 100 000 + 80 000 = 240 000

II. Всего произ-х + Незаверш.произ-во - Незаверш.произ-во = Себестоимость

затрат нач. остаток конеч.остаток произведен.

продукции

240 000 + 80 000 - 20 000 = 300 000

III. **Себестоимость + Готовая продукц. - Готовая продукц. = Себестоимость**

произведен. начальн.остаток конечн.остаток реализован.

продукции продукции

300 000 + 40 000 - 100 000 = 240 000

Глава 19. Бухгалтерский учет затрат

19.1. Учет затрат на материалы

Производство – это исходный пункт и место процесса воспроизводства израсходованных ресурсов в новый продукт. Оно представляет собой движение исходного сырья и/или материалов через систему последовательно взаимосвязанных между собой процессов. **Производственный процесс** – это целенаправленное, постепенное использование исходного сырья и материалов в готовый продукт, пригодный к потреблению и дальнейшей обработке. В качестве отдельных систем в производственном процессе действуют экономические ресурсы: *материальные ресурсы* – сырье, материалы и капитал; *людские ресурсы* – труд и предпринимательская способность. В целом ресурсы подразделяют на материалы, средства производства, рабочую силу.

В данной лекции мы рассмотрим материальные ресурсы.

Материалы – это предметы труда, однократно участвовавшие в процессе производства и переносящие свою стоимость на вновь создаваемую продукцию полностью в течение одного производственного цикла.

Прямые (основные) материалы – сырье, из которого производят изделие. Примером может служить стальной лист, из которого сделан корпус холодильника.

Косвенные материалы – это запасы, потребляемые в производстве, например, гайки, винты, заклепки и прочие фурнитуры, используемые в процессе ведения хозяйства. Косвенные материалы составляют часть производственных накладных расходов.

В целях организации непрерывного процесса производства поступление материалов на предприятие контролируется отделом закупок, который следит за выполнением поставщиками договорных обязательств, предъявляет им претензии по качеству и недостаче материала, разыскивает грузы, если они своевременно не прибыли на склад предприятия. Процесс покупки начинается с составления *заявки на покупку* теми подразделениями, которые нуждаются в материалах. Заявка должна содержать описание и количество требуемых материалов.

В соответствии с НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» в состав материальных затрат относятся:

- приобретенные со стороны сырья и материалы;

- покупные материалы, используемые в процессе производства продукции (работ, услуг), для обеспечения нормального технологического процесса и для упаковки продукции и других целей;

- покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты, подвергающихся к дальнейшему монтажу или дополнительной обработке на данном предприятии;

- приобретенные со стороны топлива всех видов, расходуемые на технологические цели, выработку всех видов энергии (электрической, тепловой и др.), отопление зданий.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) исключается стоимость возвратных отходов.

При поступлении материалов в отделе приемки товаров определяется количество, качество и номер заказа на закупку к которому он относится. Полная информация о материале заносится в *извещении о получении* материалов. Далее, материалы направляют на склад, где их осматривают, сверяют с данными накладной на груз, заполненной поставщиком, и копий заказа на закупку.

На складе материалы должны храниться таким образом, чтобы они были доступны для использования; были защищены от ухудшения качества, пожаров и краж; экономично хранились.

Во многих случаях складские работники ведут учет поступлений, отпуска и наличия, запасов, используя карточки складского учета.

Материалы, отпущенные производственным цехам, контролируются посредством *требований на отпуск материалов*. Требования выполняют функции:

а) выдачи разрешения складскому работнику на отпуск материала;

б) является основанием для записей в главную книгу и карточку складского учета.

Из курса **Финансовый учет** известно, что существует системы учета материалов – периодическая и непрерывная.

При **периодической системы учета материалов** детальный учет материальных запасов в течении года не ведется, а в конце года должна проводиться инвентаризация наличных запасов для установления уровня запасов на конец отчетного периода. Себестоимость израсходованных материалов в производстве не может быть определена до тех пор, пока не будет завершена инвентаризация, так как расчет этой себестоимости осуществляется следующим образом:

Остаток материалов на начало периода

Покупка за данный период

Остаток материалов на конец отчетного периода

Себестоимость отпущенных материалов со склада на производстве.

Такая система учета запасов используется во многих предприятиях, потому что она не требует большого объема канцелярской работы. Отсутствие детализированных записей в том, какие запасы есть в наличии на текущий момент, является основным недостатком периодической оценки запасов.

Наличие детализированной информации о движении материалов дает возможность руководству оперативно реагировать на запасы покупателей, эффективно вести управление ТМЗ для того, чтобы избежать отсутствия необходимых запасов на складе, а также контролировать финансовые средства, вложенные в материальные запасы.

Непрерывная система учета запасов является именно той системой при которой обеспечивается необходимая информация о детальном движении материалов.

При такой системе поддерживается непрерывный учет запасов путем ведения непрерывных записей о покупках и отпусках материалов на предприятии. В результате в течение всего отчетного периода известны наличие запасов и затраты понесенные на производство продукции.

В системе бухгалтерского учета и, особенно, в управленческом учете большое значение придается *оценке себестоимости товарно-материальных запасов*.

В соответствии с национальным стандартом бухгалтерского учета №4 «Товарно-материальные запасы» используются несколько методов оценки себестоимости ТМЗ, основными из них являются *метод ФИФО и метод средневзвешенной оценки.*

Метод ФИФО (FIFO) (первым поступил – первым продан) основан на предположении, что себестоимость товаров, приобретенных в первую очередь, должна быть соотнесена к товарам, проданным в первую очередь. Себестоимость товаров, имеющихся в наличии на конец периода, относится к последним покупкам, а себестоимость реализованных товаров соотносится с более ранними покупками. Метод ФИФО может применяться предприятиями любой отрасли, независимо от реального физического движения товаров, т.к. он учитывает движение стоимости, а не товаров. В период инфляции метод ФИФО дает наиболее высокий уровень чистой прибыли.

Причина в том, что предприятие стремится повысить цены реализации при росте текущих цен, не принимая во внимание тот факт, что материальные затраты могли быть приобретены до момента роста цен. Соответственно в период снижения цен наблюдается обратный процесс. Поэтому основным недостатком метода ФИФО является то, что он

увеличивает влияние цикла экономического развития на показатель прибыли. Основным преимуществом этого метода является то, что механика этого метода дает оценку товарного запаса, которая ближе к текущим издержкам.

Пример:

Дата покупки материалов	**Количество единиц**	**Затраты на единицу, сум.**	**Общие затраты, сум**
5 января	4 000	50,00	200 000
20 января	12 000	54,00	648 000
31 января	3 000	58,00	174 000
Всего запасов в наличии	19 000		1 022 000
Запасы на конец, ед. 8 000 единиц			
Запасы на конец, сум 8 000 из них 5000x54,00+3000x58,00=444 000			
Себестоимость материалов в наличии 1 022 000 сум. Минус: Запасы на конец 444 000 сум. Себестоимость материалов на производстве 578 000 сум.			

Метод средневзвешенной оценки (AYECO) – основывается на оценке материалов по средним ценам. Данный метод расчета стоимости товарно-материальных запасов, который предполагает, что себестоимость единицы проданных товаров (использованных материалов) и конечных запасов равна средней стоимости товаров (материалов) годных для продажи (использования).

Средняя стоимость – рассчитывается путем деления всей (полной) стоимости материалов, предназначенных для расходования, на количество единиц этого материала. В результате получаем средневзвешенную стоимость единицы материальных запасов, согласно которой происходит оценка отпуска материалов в производство и оценка запасов на конец отчетного периода.

Пример:

Дата покупки материалов	**Количество единиц**	**Затраты на единицу, сум.**	**Общие затраты, сум**
5 января	4 000	50,00	200 000
20 января	12 000	54,00	648 000
31 января	3 000	58,00	174 000
Всего запасов в наличии	19 000		1 022 000
Средневзвешенная стоимость единицы = 1022000:19000 = 53,79			
Запасы на конец, ед. 8 000 единиц			
Запасы на конец, сум 8 000 x 53,79 = 430 320 сум.			
Себестоимость материалов в наличии 1 022 000 сум. Минус: Запасы на конец 430 320 сум. Себестоимость материалов на производстве 591 680 сум.			

Между тем, в международной практике используются и другие методы оценки материалов, которые НСБУ РУз пока не рекомендованы. Назовем некоторые из них в целях получения общих сведений по данному вопросу.

Метод ЛИФО (LIFO) – метод, учета ТМЗ по последней партии (по последним закупкам); метод предполагает, что запасы используются, начиная с последних по времени закупок, а себестоимость запасов на конец периода определяется исходя из стоимости первых закупок. Использование метода ЛИФО (LIFO) дает наименьшую прибыль в период инфляции и наибольшую прибыль в период дефляции, т.е. снижения цен. В отличии от ФИФО обеспечивает увязку текущих расходов, позволяет сгладить влияние инфляции.

Метод НИФО (NIFO) – подобен учету по методу цены замещения. При этом методе необходимы поправки для управления стоимости отпуска со стоимостью поступлений.

Метод нормативной стоимости – метод, при котором материалы, отпущенные в производство, оцениваются по нормативной стоимости. Разница между реальной ценой и нормативной стоимостью накапливаются на отдельном счете отклонений.

19.2. Учет затрат на труд

Затраты на оплату рабочей силы являясь составной частью издержек производства оказывает влияние на формирование себестоимости продукции и на получение прибыли хозяйственного субъекта.

Объектами бухгалтерского управленческого учета в равной степени являются как учет затрат на рабочую силу, относящиеся на стоимость отдельных операций и накладных расходов, так и *расчет заработной платы*, необходимой для расчета сумм, причитающихся рабочим, а также налоговым органам, пенсионному фонду за выполненную работу.

В этой связи организация учета затрат на рабочую силу имеет цель фиксации времени, потраченное всеми рабочими на каждый вид деятельности на основе карточки заказа или табеля для применения системы почасовой оплаты.

Для учета затрат производственного труда на практике используются разнообразные по содержанию и форме первичных учетных документов. К их числу можно отнести, прежде всего, *учетную карточку заказа*, где отражается затраты на конкретную работу (заказ) и *табель посещаемости,* который отражает отобранное время рабочих.

Учетная карточка заказа представляет собой документ, где производится запись времени, потраченное на конкретную работу. Обычно это и есть стоимость рабочей силы. Для обеспечения точности регистрации времени рекомендуется , по возможности, использовать хронокарты.

Табель посещаемости является документом, где производится запись о том, что работник потратил рабочее время. Табель посещаемости по сравнению с индивидуальной учетной карточкой заказа не полностью может раскрыть незанятое время. Дело в том, что индивидуальная карточка заказа, обычно, должна быть возвращена в офис немедленно по завершении работ над определенной операцией.

Анализируя затраты на труд необходимо обратить внимание на то, что для изготовления продукции затрачивается прямой косвенный труд.

Прямой труд и соответственно прямая заработная плата относится к затратам производственного труда, которые прямо (непосредственно) связаны с изготовлением продукции. Например, труд рабочих на производственной линии, сборочном конвейере, где выполняется конкретный заказ.

Косвенный или вспомогательный труд - это такие затраты, которые нельзя прямо отнести на изготовление конкретной продукции. Такие затраты являются производственными накладными расходами, которые вначале учитываются отдельно, а затем распределяют по соответствующей ставке на продукт. К косвенному труду относят заработную плату начальников цехов, бригадиров, инженерных работников, охранников и уборщиков цехов. Заработная плата непроизводственного персонала, т.е. работников, связанных с реализацией продукции, и заработная плата работников административно-управленческого персонала учитывается как расходы отчетного периода и списывается на счета прибылей и убытков по мере возникновения этих расходов.

В процессе производства возможно случаи простоя, который является непродуктивным, не подлежит оплате, т.к. это не зависит от деятельности работника. Простои могут быть устранимый и неизбежный.

Устранимый простой – это такая потеря времени, которую можно было бы избежать при эффективном управлении производством. Поэтому такие расходы не включаются в себестоимость продукции, а списываются на счет прибылей и убытков.

Неизбежными являются простои, которые нельзя заранее предусмотреть и поэтому считаются неизбежными затратами предприятия. Неизбежный простой возникает из обычных рабочих условий или внешних факторов, таких как: перерывы на чай, неожиданный спад спроса на продукцию, забастовка у поставщика от которого зависит поставки для

производства. Такие затраты собираются на счета общепроизводственные расходы, с последующим отнесением их на производственную себестоимость продукции.

В процессе производственной деятельности возможны случаи сверхурочной работы (сверхурочное время), которая как обычно оплачивается в виде надбавки сверх установленного рабочего времени в пределах трудового законодательства. В силу производственной необходимости или специфика технологического процесса возникает необходимость сверхурочного труда в целях увеличения количества первоначально запланированной продукции, либо повышения качества продукции, а также невозможность остановки процесса производства до полного завершения работы по выпуску продукции.

Расходы на покрытие сверхурочной работы, так же как и неизбежный простой, обычно списывают на счет прибыли и убытков за период и включаются в производственную себестоимость продукции путем отнесения на счет общепроизводственных расходов.

В состав затрат на оплату труда включаются также премиальные вознаграждения, которые выплачиваются работникам основного и вспомогательного производства за успешные производственные показатели. Такие затраты являются частью обычных производственных затрат, которые включаются в производственную себестоимость продукции (путем отнесения на счет общепроизводственных расходов). Премиальные вознаграждения непроизводственных работников списываются за счет прибылей и убытков.

Система оплаты труда. На практике известны следующие формы оплаты труда:

- **повременная система**, когда труд работника оплачивается в соответствии с установленной почасовой, ежедневной или еженедельной нормой оплаты независимо от объема выпущенной продукции. Разновидностью повременной оплаты труда является повременно-премиальная. Такая система оплаты труда предусматривает начисление дополнительной заработной платы в качестве премии за качественные и количественные показатели: за перевыполнение норм выработки, отсутствие брака и др.

Сдельная система оплаты труда – это такая система, когда размер заработной платы зависит от количества изготовленной продукции, выполненной работы и оказанной услуги на основе установленных расценок за единицу работы. Разновидностью сдельной системы оплаты труда является *дифференцированная сдельная оплата*, которая предусматривает

относительно низкую оплату (низкие расценки) для первых единиц продукции и высокие расценки для последующих единиц.

При анализе учета затрат на труд необходимо обратить внимание на такие категории как: текучесть и производительность рабочей силы.

Текучесть рабочей силы или обычно говорят текучесть кадров, который определяется как отношение выбывших из предприятия работников к среднему числу (среднесписочному составу) работников за отчетный период. Величина текучести рабочей силы рассчитывается по формуле:

$$\frac{\textbf{Количество выбывших работников}}{\textbf{Среднее число всех работников}}$$

Производительность рабочей силы. Данный показатель дает возможность сопоставить фактическую производительность с запланированной величины (сметой) или нормативное время, отнесенное на фактический выпуск, который сопоставляют с фактически потраченным временем. В результате определяется коэффициент производительности (эффективности) труда, который вычисляется по следующей формуле:

$$\textbf{Кэф} = \frac{\textbf{Нормативное время, необходимое для производства продукции}}{\textbf{Фактически затраченные часы}}$$

Задание. На основе нижеследующих данных необходимо рассчитать заработную плату рабочих.

	1	2	3	4
Фактически отработанные часы				
Почасовая ставка, сум				
Выработка, ед. Деталь А Деталь Б Деталь В	 84 92 105	 140 98 -	 - - 88	 150 235 -

Оплату производить:

1. На основе повременной системы оплаты труда.

2. На основе сдельной системы оплаты труда, но с гарантированной платы в размере 80% от повременной заработной платы, если рабочей не заработал этой суммы.

3. На основе повременно-премиальной системы оплаты труда, при которой премия выплачивается в дополнение к повременной заработной плате за сэкономленное время по ставке в размере 60% от почасовой.

При этом:

Норма времени (на единицу продукции):

А – 6 мин., **Б** – 9 мин., **В** – 15 мин.

Для расчета по сдельной системе каждая минута оплачивается в размере 50 сум.

19.3. Учет накладных расходов

1. Необходимость распределения накладных расходов.

Рассматривая данный вопрос необходимо иметь ввиду, что совокупность затрат в производственных целях, как правило, невозможно непосредственно отнести на конкретные виды готовой продукции. Такие затраты на практике получили название производственные накладные расходы (ПНР).

Суть вопроса в том, что ПНР необходимо отнести на конкретный вид продукции путем их распределения между продукциями, производящими за данный отчетный период. Это производится по последующим причинам путем:

1. **Определения полных затрат на единицу продукта**, которое исходит из положения, когда ценообразование основано на затратах. В этих условиях не включение накладных расходов в расчеты может привести к ошибкам в ценообразовании;

2. **Определения себестоимости запасов**. В соответствии с международными стандартами финансовой отчетности «себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, переработку и прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их текущего состояния и месторасположения». Производственные накладные расходы относят к затратам, связанным с переработкой, а поэтому подлежат включению в себестоимость запасов.

2. Единые и отдельные ставки распределения расходов.

Распределение производственных накладных расходов, обычно, производятся на основе выбора конкретных критериев (базы) ставок в зависимости от характера производства и условий распределения ПНР, а именно:

Во-первых, распределение ПНР производится на основе *набора базы (критерия)*, которая единым для всех продуктов (работ и услуг), которые хозяйствующий субъект предоставляет своим партнерам.

При этом в качестве базы распределения должен быть использован фактор (критерий), наиболее соответствующий накладным расходам производственного предприятия, где за базу распределения чаще всего применяют:

- время, затраченное производственными рабочими;
- время, отработанное оборудованием;
- трудозатраты;
- произведенные единицы продукции.

Расчет ставки распределения ПНР определяется по формуле:

$$\text{Ставка распределения} = \frac{\text{Накладные расходы}}{\text{Значение базы}}$$

Во-вторых, распределение ПНР производится на основе единой (общезаводской) и отдельной (цеховой) ставки, которые используются для хозсубъекта в целом.

Например, за отчетный период накладные расходы по предприятию «АВС» составили 500 000 сум и было отработанно 25 000 часов основного труда. Следовательно, ставка распределения накладных расходов составит 20сум./труд.час (500 000: 25 000) и вся сумма накладных расходов необходимо отнести на всю партию продукции к этой ставке.

Если производство продукции происходит в нескольких подразделениях, то следует использовать отдельные ставки распределения ПНР.

	Цех 1	Цех 2	Цех 3	Всего
Накладные расходы	140 000	200 000	160 000	500 000
Труд-часы	5 000	16 000	4 000	25 000
Ставки ПНР на труд-час	28,0	12,5	40	20

По данным отчетности нам стало известно, что производство продукта потребовало 12 часов основного труда в цехе 1, 10 часов в цехе 2 и 6 часов в цехе. В этом случае на продукт будет отнесено накладных расходов в сумме 797 сум, в том числе,

в цехе 1 – 336 (12 час х 28 сум/труд.час);

в цехе 2 – 125 (10 час х 12,5 сум/труд.час);

в цехе 3 – 240 (6 час х 40 сум/труд.час).

В-третьих, распределение ПНР производится путем использования плановых ставок распределения накладных расходов.

Исследования условия распределения накладных расходов в первых двух случаях можно сделать вывод о том, что расчет ставок ПНР на основе их фактической величины часто не дают полную картину, так как:

а) расчет себестоимости заказов должен быть отложен до завершения отчетного периода, ибо накладные расходы и объем производства не могут быть подсчитаны раньше;

б) известно, что накладные расходы и производственная деятельность постоянно меняются (месяц за месяцем), и это обстоятельство приводит к существенным изменениям ставок распределения накладных расходов.

Плановая ставка распределения, обычно, рассчитываются поэтапно, включающие следующие шаги:

1. Расчет прогнозируемой величины накладных расходов.

2. Выбор базы распределения накладных расходов.

3. Разделение прогнозируемой на предстоящий период величины накладных расходов на прогнозируемые количественное значение базы.

4. Отнесение накладных расходов на каждый вид продукции с использованием данной ставки.

На практике, как известно, прогнозные данные, необходимое для расчета плановых ставок, не совпадают с фактическими данными. Поэтому, естественно накладные расходы, относимые на себестоимость изделия, будут отличными (инимы) от фактической суммы накладных расходов. В результате, *это может привести, скорее всего, приведет к неполному распределению накладных расходов,* или *к большему распределению накладных расходов.*

Если в действительности так и произошло, то списание не полностью распределенных накладных расходов или распределенных больше необходимо произвести двумя способами:

1.Сумму корректировки следует отнести на счет «Себестоимость реализованной продукции»

2. Сумму корректировки распределяют пропорционально сальдо счетов «Незавершенное производство», «Готовая продукция» и «Себестоимость реализованной продукции».

НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ

Расчетные накладные расходы	**Расчетная сумма накладных расходов по ожиданиям администрации делается *до* начала периода для того, чтобы подсчитать заранее установленную (плановую) ставку распределения накладных расходов**	
Фактические накладные расходы	**Сумма фактических накладных расходов, возникших в периоде (оплата за коммунальные услуги, аренду и так далее)**	**Разница между этими суммами представляет *отклонения по накладным расходам***
Распределяемые накладные расходы	**Сумма накладных расходов, которые добавляются (распределяются) к незавершенному производству. Эта сумма подсчитывается путем умножения объема *фактической* деятельности в течение периода на предусмотренную ставку распределения накладных расходов.**	

Пример. В вашей компании используют плановую ставку распределения накладных расходов. Если по плану накладные расходы должны составлять 500000 сумов, а плановый размер расходов машинно-часов – 10 000, то плановая *ставка распределения накладных расходов составит: 500000 : 25000 = 20 сумов.* Однако фактические накладные расходы составили 550000, при фактическом расходе Машино-часов 30000. При этом распределенные накладные расходы составили 30000 х 20 = 600000 сумов.

Накладные расходы	Себестоимость реализованной продукции

Фактические ПНР 550 000 50 000	600 000 ост. 50 000	Распределение ПНР Отнесенные с избытком ПНР	50 000

3. Распределение накладных расходов по прямому методу.

Наряду с распределенными ПНР на основе набора базы (критерия) на основе единой (общезаводской), а также на основе использования плановых ставок, на практике применяют распределение ПНР по прямому методу.

Суть вопроса в том, что если производственные предприятия имеют ещё и обслуживающие подразделения, которые оказывают услуги не только производственным подразделениям, но и друг другу. При таком взаимодействии процесс распределения затрат усложняются. Трудности возникают в силу того, что каждое обслуживающие подразделение начинают накапливать затраты других подразделений, от которых оно получает услуги, и эти затраты должны быть вновь перераспределены.

Распределение таких накладных расходов может быть произведены несколькими способами, среди которых наиболее удобным является прямой метод. Согласно данному методу, затраты обслуживающих подразделений напрямую относят на производственные подразделения. При этому игнорируются встречные услуги одного подразделения другому, все услуги списываются на затраты основных (производственных) цехов.

Пример. Для распределения затрат обслуживающих подразделений необходимо использовать следующие данные:

	Производственные подразделения		Обслуживающие подразделения		Всего
	Машинный цех	Сборочный цех	Техническое обслуживание	Материально-техническое снабжение	
Сметные ПНР	400000	200000	600000	116000	1316000
Оказанные услуги:					
Техническое обслуживание Плановые трудо-часы:	24000	40000	-	16000	80000
Материально-					

техническое снабжение Плановые трудо-часы:	16000	2000	2000	-	20000

Прямой метод распределения	**Производственные подразделения**		**Обслуживающие подразделения**		**Всего**
	Машинный цех	Сборочный цех	Техническое обслуживание	Материально-техническое снабжение	
Сметные ПНР					
Оказанные услуги:					
База перераспределения технического обслуживания Плановые трудо-часы:					
Перераспределение услуг технического обслуживания					
База перераспределения материально-технического снабжения Плановые трудо-часы:					
Перераспределение услуг материально-технического снабжения					
Всего плановых затрат					

Глава 20. Бюджетирование.

20.1. Характеристика бюджетов (составление смет)

Бюджет – количественное выражение плана, инструмент координации и контроля за его выполнением. Бюджеты могут быть составлены как для предприятия в целом, так и для его подразделений. Основной бюджет охватывает производство, реализацию, распределение и финансирование. Здесь в количественном выражении рассматриваются будущая прибыль, денежный поток и поддерживающие планы. Это итог многочисленных обслуживаний и решений о будущем предприятия.

Бюджетный цикл в хорошо управляемых организациях обычно включают следующие этапы:

1. Планирование деятельности организации в целом и по его подразделениям;
2. Разработка проекта бюджета;
3. Просчет вариантов плана, внесение корректив;
4. Окончательное планирование, проектирование обратной связи и учет меняющихся условий.

Планирование наряду с контролем является одной из важнейших функций управления и представляет собой процесс определения действий, которые должны быть выполнены в будущем.

Бюджетное планирование, являющееся самым детализированным уровнем планирования, представляет собой процесс подготовки отдельных бюджетов по структурным подразделениям или функциональным сферам организации, разработанных на основе утвержденных высшим руководством программ. Иногда этот термин трактуется более широко, как целостная система выбора тактических целей планирования на уровне предприятия в рамках принятой стратегии, разработки планов (смет затрат и доходов) будущих операций компании и контроля исполнения этих планов, т.е. по сути как система внутреннего финансового управления.

Планы могут быть классифицированы следующим образом:

1. ***Оперативные планы*** – это тактические планы, которые прямо связаны с достижением целей фирмы; они являются краткосрочными планами, сформулированными в виде годовых и квартальных бюджетов. Примерами оперативного плана являются план производства, план материально-технического снабжения, план общепроизводственных расходов и т.д.

2. А*дминистративные планы* - это тактические планы развития и поддержания организационной структуры. Их цель – создать организацию, при которой могут быть достигнуты желаемые уровни выполнения планированных показателей. Они являются среднесрочными планами, пересматриваемыми ежегодно.

3. ***Стратегические планы*** – это планы генерального развития бизнеса и долгосрочной структуры организации. Стратегии организации пересматриваются не систематически, а при необходимости, например, при внедрении новых технологий, изменении в предпочтениях потребителя, возникновении нового конкурента и т.д.

Бюджетное (сметное) планирование

Бюджеты являются ключевым инструментом системы управленческого контроля. Практически все компании, за исключением самых мелких, составляют бюджеты. Многие компании в качестве годового бюджета рассматривают план прибыли, который показывает планируемую деятельность компании по центрам ответственности для получения прибыли. Почти все неприбыльные организации также составляют бюджеты.

Бюджет представляет собой финансовый документ, созданный до того, как предполагаемые действия выполняются. Его также часто называют финансовым (в данном контексте следует понимать как выраженный в стоимостном измерении) планом действий. Ключом к пониманию термина «бюджет» является осознание того, что это есть ничто больше, как лист бумаги, на котором представлены финансовые и другие данные. Эти данные планируют серию событий, которые свершатся в будущем. Это есть прогноз будущих финансовых операций.

Бюджет может иметь бесконечное количество видов и форм. В отличие от формализованных отчетов о прибылях и убытках или бухгалтерского баланса, бюджет не имеет стандартизированной формы, которая должна строго соблюдаться. Структура бюджета зависит от того, что является предметом бюджета, размера организации, степени, в которой процесс составления бюджета интегрирован с финансовой структурой предприятия, от квалификации и опыта разработчика.

Бюджет должен представлять информацию доступным и ясным образом так, чтобы его содержание было понятно пользователю. Избыток информации затрудняет понимание значения и точности данных, недостаточность информации может привести к непониманию основных ограничений и взаимосвязей данных, принятых в документе. Бюджет может

не содержать одновременно и доходы и расходы, нет необходимости, чтобы они были сбалансированы. Например, бюджет использования материалов содержит только планируемые расходы сырья и полуфабрикатов. Бюджет также может быть подготовлен целиком в не денежном выражении, могут быть использованы такие измерители, как часы труда, единицы продукции, количество услуг и т.п.

При подготовке бюджета необходимо начать с ясно сформулированного его названия или заголовка и указания периода времени, для которого он составляется. Реальная форма представления бюджета создается его разработчиком. Компания может создать свои собственные формы бюджета, которые она будет постоянно использовать. Если в бюджете необходима информация о новом продукте или услуге, то может потребоваться новая структура и форма этого документа. Но всегда необходимо следовать основному правилу – информация, содержащаяся в бюджете, должна быть предельно точной, определенной и значащей для ее получателя, как только это возможно.

Наиболее часто в экономической литературе бюджет определяется как план, выраженный в количественном, обычно денежном, виде на определенный период времени, как правило, год.

Бюджет (смета) – это «количественный план в денежном выражении, подготовленный и принятый до определенного периода времени, обычно показывающий планируемую величину дохода, которая должна быть достигнута, и/или расходы, которые должны быть понесены в течение этого периода, и капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели».

Детализированные бюджеты чаще всего составляются на ограниченный период в будущем, обычно максимум год, с подразделением на более короткие периоды: кварталы, месяцы. Планирование на краткосрочные периоды вызвано целями контроля управления. В конце контрольного периода фактические данные сравниваются с бюджетными для анализа и оценки текущей деятельности. В этой связи предпочтительнее сравнивать четырехнедельные периоды, а не месячные, чтобы избежать различий в количестве дней разных месяцев, которые могут привести к определенным трудностям при сравнении.

На практике годовой бюджет часто разрабатывается укрупнено по кварталам, и только первый квартал детализируется по месяцам. В течение года бюджеты могут корректироваться с учетом изменившихся обстоятельств. Широко применяются непрерывные или скользящие бюджеты. Сущность их заключается в том, что по мере завершения месяца или квартала, к бюджету добавляется следующий детализированный

бюджет, чем обеспечивается непрерывное внутригодовое планирование. В целом периодичность разработки бюджетов определяется объемом планируемых данных и потребностями конкретной организации.

В случаях существенных изменений, таких, как выпуск нового продукта, внедрение новых технологий и нового оборудования, которые требуют дополнительных капитальных вложений, бюджеты разрабатываются на период пять или даже более лет. Все возрастающее количество компаний используют бюджеты как основной инструмент в долгосрочном планировании.

Бюджеты разрабатываются как в целом для организации, так и для ее структурных подразделений или отдельных функций деятельности.

20.2. Функции бюджета

Функции бюджета состоят в следующем:

Планирование. Основные плановые решения обычно вырабатываются в процессе подготовки программ, и сам процесс разработки бюджета по существу является уточнением этих планов. Разработка бюджетов по существу является самым детализированным видом планирования, уточняющим основные операции по отдельным подразделениям или функциям компании на ближайший период.

Координация и связь. Каждый центр ответственности влияет на работу других центров ответственности и сам зависит от их деятельности. В процессе разработки бюджета координируются отдельные виды деятельности таким образом, чтобы все подразделения организации работали согласованно, воплощая цели организации в целом. Очень важно, чтобы планы производства были скоординированы с планом отдела маркетинга, т.е. необходимо произвести количество продукции в соответствии с запланированным объемом продаж и желаемым уровнем конечных запасов готовой продукции. План закупки материалов должен исходить из потребностей производства количества продукции, определенного в бюджете производства, и так далее.

Планы руководства не будут осуществлены, пока все исполнители не поймут содержание этих планов. Они включают такие конкретные пункты, как: сколько товаров и услуг необходимо произвести; какие методы, каких людей, и какое оборудование использовать; сколько сырья и материалов необходимо; какие продажные цены установить, а также какой политики и каких ограничений следует придерживаться в будущем. Примерами такого рода информации могут служить максимальные суммы, которые могут быть потрачены на рекламу, техническое обслуживание, расходы администрации;

ставки заработной платы и количества рабочего времени; необходимый уровень качества продукции. Утвержденный бюджет является наиболее важным инструментом для увязки количественной информации в этих планах и имеющихся ограничений.

Стимулирование. Процесс составления бюджета может быть также мощным средством для стимулирования руководителей в осуществлении целей их центров ответственности и, следовательно, целей организации в целом. Каждый руководитель должен точно знать, что ожидают от их центров ответственности.

Стимулирующая роль бюджета проявляется ещё больше , если менеджеры принимают активное участие в разработке бюджета своего подразделения. Практика, когда все уровни управления принимают непосредственное участие в разработке бюджетов по подразделениям или функциям, а также в подготовке главного, общего бюджета на предстоящий период называется планированием с участием исполнителей.

Контроль. Бюджет представляет собой отчет о желаемых результатах на момент формирования бюджета. Тщательно подготовленный бюджет является наилучшим стандартом, с которым сравнивают фактически достигнутые результаты, так как он включает оценку эффекта всех переменных, которые прогнозировались во время разработки бюджета.

До недавнего времени, общей практикой было сравнение текущих результатов с результатами за прошлый период или за аналогичный период в предыдущем году. В некоторых организациях такая практика является основным методом сравнения до сих пор. Но такие исторические стандарты имеют существенные недостатки, так как при сравнении с ними не учитываются изменения в направлениях деятельности и планируемых программах на текущий год.

Сравнение фактических данных с бюджетными их значениями «водружает красный флаг», т.е. указывает области, куда следует направить в первую очередь внимание управляющих и необходимые управленческие действия. Анализ отклонений между фактически достигнутыми результатами и данными бюджета может:

1) помочь идентифицировать проблемную область, которая требует первоочередного внимания;

2) выявить новые возможности, не предусмотренные в процессе разработки бюджета;

3) показать, что первоначальной бюджет в некоторой степени был реалистичным.

Оценка. Отклонения от бюджета, определяемые ежемесячно, служат для целей контроля в течение всего года. Сравнение фактических и

бюджетных данных за год часто является главным фактором оценки каждого центра ответственности и его руководителя в конце года. В некоторых компаниях премии менеджеров рассчитываются как определенный процент от положительного отклонения по его центру ответственности (например, от суммы сэкономленных материалов, фондов оплаты труда).

Обучение. Бюджет также служит хорошим средством обучения менеджеров. Составление бюджетов способствует изучению в деталях деятельности своих подразделений и взаимоотношений одних центров ответственности с другими центрами в целом по организации. Это особенно важно для лиц, вновь назначенных на должность руководителя центра ответственности. Каждый человек, который имеет опыт разработки годового бюджета для своего собственного дела, может оценить обучающую природу этого процесса.

Общий (главный) бюджет.

Общий бюджет представляет собой скоординированный по всем подразделениям или функциям план работы для организации в целом. Он состоит из двух основных бюджетов – оперативного и финансового бюджетов.

Оперативный бюджет. Он также называется текущим, периодическим бюджетом. Оперативный бюджет показывает планируемые операции на предстоящий год для сегмента или отдельной функции компании. В процессе его подготовки прогнозируемые объемы продаж и производства трансформируются в количественные оценки доходов и расходов для каждого из действующих подразделений компании. Оперативный бюджет включает в себя бюджетный (прогнозный) отчет о прибылях и убытках, который в свою очередь формируется на основе таких бюджетов, как бюджет продаж (бюджет доходов), производственный бюджет (с детализацией в отдельных бюджетах по всем основным элементам производственных затрат), бюджет товарно-материальных запасов и бюджеты коммерческих и общих и административных расходов.

А. Бюджет продаж. Прогноз объема продаж является отправной точкой и, вероятно, наиболее критическим моментом всего процесса подготовки бюджета. План продаж определяется высшим руководством на основе исследований отдела маркетинга. Во многих случаях объем продаж ограничивается имеющимися производственными мощностями. Бюджет объема продаж и его товарная структура, предопределяя уровень и общий характер всей деятельности компании, оказывают воздействие на большинство других бюджетов, которые по существу исходят из информации, определенной в бюджете продаж. Проблемы, связанные с

определением оценки объема продаж, и факторы, влияющие на его величину, будут позже рассмотрены более подробно.

Б. Бюджет коммерческих расходов. В этом бюджете детализируются все предлагаемые расходы, связанные со сбытом продукции и услуг в будущем периоде. Некоторые расходы, такие как комиссионные и транспортные затраты, могут быть переменными, другие - такие, как расходы на рекламу и заработная плата старших контролеров, являются постоянными. За разработку, а затем исполнение бюджета коммерческих расходов несет ответственность отдел продаж.

В. **Производственный бюджет.** После установления планируемого объема продаж в натуральном выражении становится возможным определить количество единиц продукции или услуг, которые необходимо произвести, чтобы обеспечить запланированные продажи и необходимый уровень запасов. Руководство сначала должно определить, останется ли уровень запасов готовой продукции прежним, либо он должен быть увеличен или уменьшен. На основе информации о желаемом уровне запасов готовой продукции на конец периода, о наличии продукции на начало бюджетного периода и о количестве единиц продаж разрабатывается производственный график.

Г. **Бюджет закупки/использования материалов.** Плановые потребности закупки материалов и их использования могут быть подготовлены как в одном документе, так и в отдельных самостоятельных бюджетах. Многие предпочитают единый документ. В этом бюджете определяются «сроки закупки, виды и количества сырья, материалов и полуфабрикатов, которые необходимо приобрести для удовлетворения производственных планов. Использование материалов определяется производственным бюджетом и предлагаемыми изменениями в уровне материальных запасов. Умножая количество единиц материалов на оценочные закупочные цены на эти материалы, получают бюджет закупки материалов.

Д. **Бюджет трудовых затрат.** Этот бюджет определяет необходимое рабочее время в часах, требуемое для выполнения запланированного объема производства, которое рассчитывается умножением количества единиц продукции или услуг на норму затрат труда в часах на единицу. В этом же документе или в отдельном определяются затраты труда в денежном выражении умножением необходимого рабочего времени на соответствующие часовые ставки оплаты труда.

Е. **Бюджет общепроизводственных расходов.** Этот бюджет представляет собой детализированный план предлагаемых производственных затрат, отличных от прямых затрат материалов и прямых

затрат труда, которые должны быть понесены для выполнения производственного плана в будущем периоде. Этот бюджет имеет две цели:

1) интегрировать все бюджеты общепроизводственных расходов, разработанных менеджерами по производству и его обслуживанию.

2) аккумулируя эту информацию, вычислить нормативы ЭТР расходов на предстоящий учетный период для распределения их в будущем периоде на отдельные виды продукции или другие объекты калькулирования затрат.

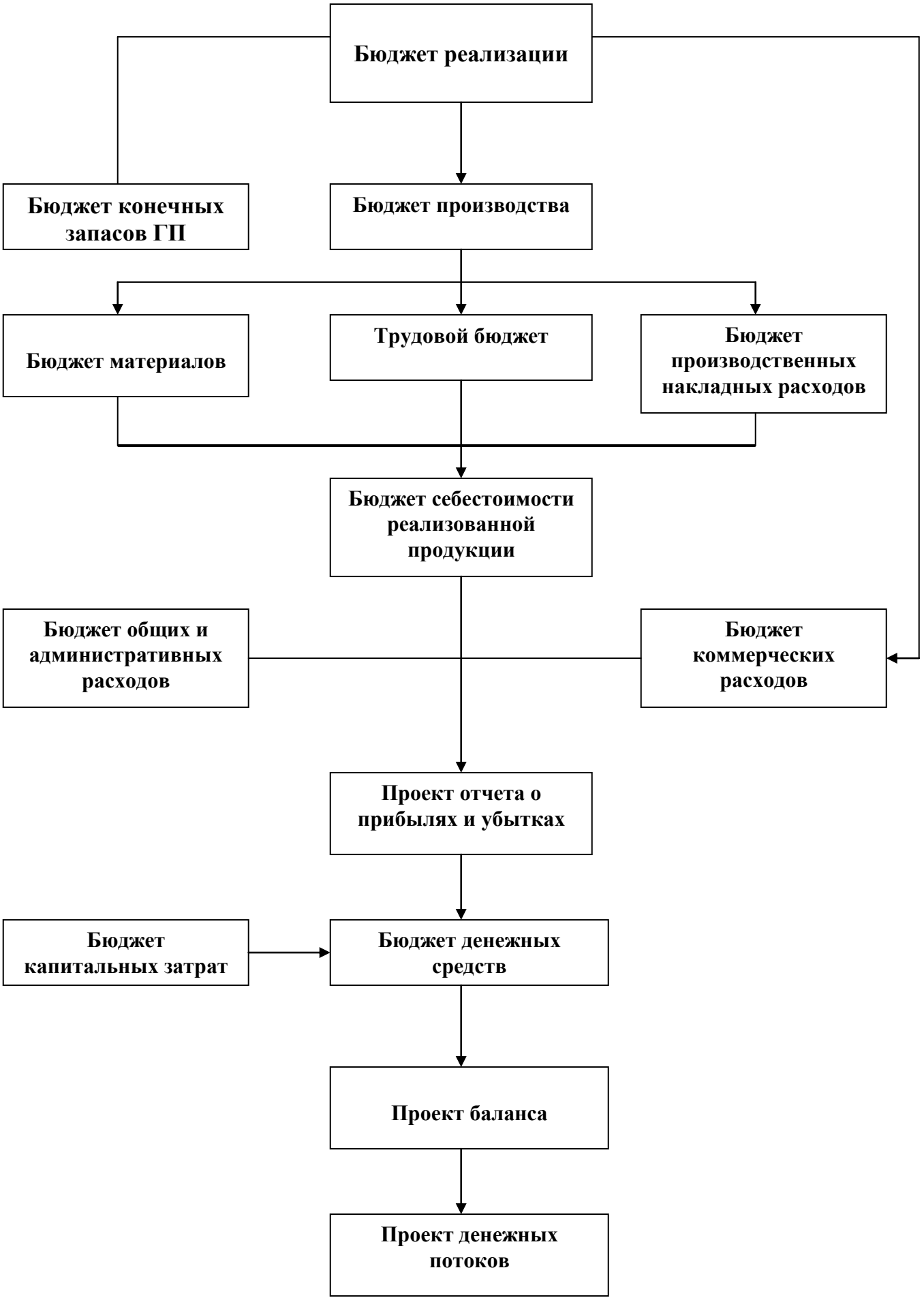
Ж. Бюджет общих и административных расходов. Представляет собой детализированный план текущих оперативных расходов, отличных с расходов, непосредственно связанных с производством и сбытом, необходимых для поддержания деятельности в целом по предприятию в будущем периоде. Эта информация также необходима для определения финансового результата деятельности предприятия в планируемом периоде. Большинство элементов этого бюджета составляют постоянные затраты.

20.3. Прогнозный отчет о прибылях и убытках

На основе подготовленных периодически бюджетов главный менеджер или директор по составлению бюджетов может начать разрабатывать прогноз себестоимости реализованной продукции, используя данные бюджетов использования материалов, затрат труда и общепроизводственных расходов. Информация о доходах берется из бюджета продаж. Используя данные об ожидаемых доходах и себестоимости реализованной продукции и добавив информацию из бюджетов коммерческих затрат и общих и административных расходов можно подготовить прогнозный отчет о прибылях и убытках.

Следует отметить, что составление именно этого отчета является последним шагом при подготовке оперативного бюджета.

Финансовый бюджет. Финансовый бюджет – это план, в котором отражаются предполагаемые источники финансовых средств и направления их использования в будущем периоде. Финансовый бюджет включает в себя бюджет капитальных затрат, бюджет денежных средств компании подготовленные на их основе совместно с бюджетным отчетом о прибылях и убытках, бюджетные бухгалтерский баланс и отчет о движении денежных средств. Основные составляющие общего бюджета представлены на рис. (стр.479)


Бюджет реализации
Бюджет конечных запасов ГП
Бюджет производства
Бюджет материалов
Трудовой бюджет
Бюджет производственных накладных расходов
Бюджет себестоимости реализованной продукции
Бюджет общих и административных расходов
Бюджет коммерческих расходов
Проект отчета о прибылях и убытках
Бюджет капитальных затрат
Бюджет денежных средств
Проект баланса
Проект денежных потоков

Бюджет капитальных расходов. Определение нужд капитальных вложений и получение инвестиционных ресурсов для них является комплексной задачей всего управленческого учета. Проблема состоит в том, чтобы решить, какие долгосрочные активы приобрести или построить на основе выбранного критерия для принятия такого решения, связанного с определением рентабельности инвестиций. Информация, касающаяся долгосрочных капиталовложений, влияет на бюджет денежных средств, затрагивая вопросы расходов на приобретение или строительство, а также выплаты процентов за кредиты, на прогнозный отчет о прибылях и убытках, на прогнозный бухгалтерский баланс, изменяя сальдо на счетах основных средств и других долгосрочных активов. Следовательно, все решения по капитальным расходам должны планироваться и включаться в общий бюджет.

Все текущие бюджеты тесно связаны друг с другом. Прогноз продаж является первым шагом в процессе составления бюджета. За ним может быть подготовлен бюджет коммерческих расходов. От прогноза продаж также зависит производственный бюджет, на основе которого разрабатывается бюджет закупки/использования прямых материалов, бюджет по труду и бюджет общепроизводственных расходов. В большинстве случаев планы общих и административных расходов и капитальных вложений принимаются на высших уровнях управления. Однако значительная часть такой информации может быть обработана на уровне подразделений фирмы и включена в периодические бюджеты.

Прогноз денежных потоков/ Бюджет денежных средств. Этот бюджет является одним из самых важных бюджетов в процессе планирования деятельности компании в целом, поэтому его основные цели и принципы разработки будут рассмотрены в отдельном разделе далее.

Прогнозный отчет о финансовых результатах. Последним шагом в процессе подготовки общего бюджета является разработка прогноза финансового положения или проектного бухгалтерского баланса для компании в целом, предполагая, что запланированная деятельность действительно будет иметь место.

Как показано на рис.(стр 479), данные всех бюджетов используются для этого прогноза. После подготовки бюджета денежных средств, уже зная прогнозное сальдо денежных средств на конец бюджетного периода и, определив чистую прибыль и сумму необходимых капитальных вложений, становится возможным подготовить прогнозный бухгалтерский баланс, который является конечным продуктом всего процесса составления главного бюджета.

Именно в этой точке руководство должно решить, принять ли предлагаемый общий бюджет или необходимо изменить планы и пересмотреть отдельные части бюджета снова.

20.4. Исполнение бюджета

Исполнение бюджета. Всю ответственность за исполнение бюджета несет директор по составлению бюджета. Успешность этого процесса определяют два важных момента. Во-первых, необходимо точное и правильное понимание ожиданий и целей всеми ответственными лицами компании. Все, кто вовлечен в деятельность компании, должны знать, что ожидают от них, а также получить указания, как достичь своих целей. Во-вторых, не менее важна поддержка и система поощрений ее стороны высшего руководства. Как бы ни был сложен процесс составления бюджета, он будет успешным только в том случае, если руководители среднего и нижнего уровней будут убеждены, что высшее руководство действительно заинтересованно в конечных результатах и будет поощрять за выполнение запланированных целей бюджета.

Оценка исполнения бюджета основывается на анализе отклонений фактически достигнутых результатов от запланированных в бюджете. Вопросы определения отклонений и выявления причин их образования являются объектом изучения в системе учета нормативных затрат и анализу отклонений.

Бюджет денежных средств.

Движение денежных средств является одним из наиболее важных аспектов операционного цикла предприятий. В рамках подготовки общего бюджета, бюджет денежных средств разрабатывается после того, когда все периодические бюджеты, бюджет капитальных затрат, прогнозный отчет о прибылях и убытках уже завершены.

Бюджет денежных средств (или прогноз денежных потоков) представляет собой план поступления денежных средств и платежей и выплат на будущий период времени. Он суммирует все потоки денежных средств, которые будут иметь место в результате планируемых операций на всех фазах общего бюджета. В целом, этот бюджет показывает ожидаемое конечное сальдо на счете денежных средств на конец бюджетного периода и финансовое положение для каждого месяца в году, для которого разрабатывается бюджет.

Таким образом, могут быть запланированы периоды наибольшего или наименьшего наличия денежных средств. Очень большое сальдо на счете денежных средств означает, что финансовые средства не были использованы

с наибольшей возможной эффективностью. Низкий уровень может указывать на то, что предприятие не в состоянии расплатиться по своим текущим обязательствам. Вот почему необходимо тщательное планирование денежных средств.

Структура и задачи бюджета денежных средств. Бюджет денежных средств состоит из двух частей – ожидаемые поступления денежных средств и ожидаемые платежи и выплаты. Для определения ожидаемых поступлений за период используется информация из бюджета продаж, данные о продажах в кредит или с немедленной оплатой, данные о порядке сбора средств по счетам к получению. Также планируется приток денежных средств из других источников, таких, как продажа акций, продажа активов возможные займы, получение процентов и дивидендов и т.д.

Суммы ожидаемых платежей берутся из различных периодических бюджетов. Ответственный за подготовку бюджета денежных средств должен знать, какие затраты на материалы и рабочую силу предусмотрены за период, какие товары и услуги необходимо приобрести, а также будут ли они оплачены сразу же или возможна отсрочка платежа. В этой связи очень важно знать политик платежей и выплат компании.

Помимо регулярных текущих расходов, денежные средства также могут быть использованы на приобретение оборудования и других активов, на возврат займов и других долгосрочных обязательств. Вся эта информация должна быть собрана для того, чтобы подготовить правильный бюджет денежных средств.

Бюджет денежных средств преследует две цели. Во-первых, он показывает конечное сальдо на счете денежных средств в конце бюджетного периода, величину которого необходимо знать завершения прогнозного бухгалтерского баланса. И, во-вторых, прогнозируя остатки денежных средств на конец каждого месяца внутри бюджетного периода, выявляет периоды излишка финансовых ресурсов или их нехватки.

Пример составления функциональных смет для основного бюджета.

Компания ABC собирается производить два типа насосов: масляный и топливный. Имеются следующие исходные данные:

Стоимость основных материалов:

Латунь	$ 1,20/кг
Алюминий	$ 2,60/кг
Ставка зарплаты основных рабочих	$ 2,02/кг

Потребность в материалах и рабочей силе на единицу продукции:

	Масляный насос	***Топливный насос***
Латунь	12 кг	12 кг
Алюминий	6 кг	8 кг
Затраты труда	14 ч	20 ч

Ниже представлены данные по плановым объемам продаж и запасам:

	Масляный насос	***Топливный насос***	***Сумма***
Плановый объем продаж, ед.	5000	1000	
Цена реализации единицы	$ 105,40	$ 164,00	
Запасы на начало периода:	100 ед.	50 ед.	
	$ 8670	$ 5810	$ 14480
Запасы на конец периода:	1100 ед.	50 ед.	

Основные материалы

Запасы на начало	5000 кг x $ 1,2 = $ 6000	5000 кг x $ 2,6 = $ 13000
Запасы на конец	6000 кг x $ 1,2 = $ 7200	1000 кг x $ 2,6 = $ 2600

Производственные накладные расходы:

Вспомогательные материалы	$ 30000
Косвенная заработная плата	$ 70000
Прочие выплаты	$ 25000
Электроэнергия	$ 9000
Обслуживание	$ 24500
Амортизация	$ 25000
Страхование собственности	$ 4500
Заработная плата контролеров	$ 20000
ИТОГО:	**$ 208000**

Коммерческие расходы:

Комиссионные	$ 20000
Реклама	$ 3000
Заработная плата торговым агентам	$ 10000
Транспортные расходы	$ 5000
Заработная плата служащим	$ 10000

Упаковочные расходы	$ 1000
ИТОГО:	**$ 49000**

Административные расходы:

Заработная плата	$ 21000
Прочие	$ 5000
ИТОГО:	**$ 26000**

Требуется: Составить основной бюджет на данный период
Решение:
Шаг 1. «Бюджет продаж» (Программа сбыта)

Продукт	Спрос, ед.	Цена за ед.	Сумма продаж, $
Масляный насос			
Топливный насос			
ИТОГО:			

Шаг 2. «Бюджет производства» (Производственная программа)

	Масляный насос, ед	Топливный насос, ед.
Плановый объем продаж		
Плюс Конечные запасы готовой продукции		
Общая потребность		
Минус Начальные запасы готовой продукции		
Производственная программа		

Шаг 3. «Бюджет использования и закупок основных материалов»

Продукт	Производственная программа, ед.	Материалы			
		Латунь		Алюминий	
		Норма, кг/ед.	Потребность кг	Норма кг/ед.	Потребность, кг
Масляный насос					
Топливный насос					

Производственная потребность, кг	
Плюс Запасы материалов на конец периода, кг	
Общая потребность в материале, кг	
Минус Запасы материалов на начало периода, кг	
Общая потребность в материале в закупке, кг.	
Цена материала, $/кг	
Затраты на закупку материалов	

Шаг 4. «Бюджет рабочего времени»

Продукт	Производственная программа, ед.	Трудоемкость единицы, ч	Общая трудоемкость ч	Часовая ставка, $/ч	Трудовые затраты
Масляный насос					
Топливный насос					
ИТОГО:					

Шаг 5. «Бюджет производственных накладных расходов»

Вспомогательные материалы	
Косвенная заработная плата	
Прочие выплаты	
Электроэнергия	
Обслуживание	
Амортизация	
Страхование собственности	
Заработная плата контролеров	
ИТОГО:	
Общее количество часов основного труда	
Ставка распределения ПНР	

Шаг 6. «Бюджет себестоимости единицы продукции и запасов ГП га конец периода»

Статьи	**Масляный насос**	**Топливный насос**	
Основные материалы			

- латунь			
- алюминий			
Трудозатраты			
ПНР			
С/с единицы продукции			
ГП на конец периода, ед.			
С/с запасов ГП на конец			
ИТОГО:			

Шаг 7. «Бюджет себестоимости реализованной продукции»

Статьи, $	**Масляный насос**	**Топливный насос**	**ИТОГО:**
Основные материалы:			
- запас на начало периода			
- закупки			
- материалы для использования			
- запасы на конец периода			
- материалы, отпущены в производство			
Трудозатраты			
ПНР			
С/с произведенной продукции			
Запасы ГП на начало периода			
ГП к реализации			
ГП на конец периода			
С/с реализованной продукции			

Шаг 8. «Бюджет коммерческих и административных расходов»

Коммерческие расходы:

Комиссионные	
Реклама	
Заработная плата торговым агентам	
Транспортные расходы	

Заработная плата служащим	
Упаковочные расходы	
ИТОГО:	

Административные расходы:

Заработная плата	
Прочие	
ИТОГО:	

ВСЕГО:	

Шаг 9. «Бюджет прибыли»

Реализация	
Себестоимость реализованной продукции	
Валовый доход	
Операционные расходы	
Операционная прибыль	

Глава 21. Формы трансфертных оценок

21.1. Основные понятия ценообразования

Основные факторы, влияющие на решения по ценообразованию.

Как известно каждому предпринимателю, процесс определения и принятия решения об установлении цены является самым сложным. Организации, продающие свои товары или услуги, которые изготовляются на заказ или в сильной степени дифференцированы друг от друга, поскольку имеют специальные характеристики, или которые являются лидерами на рынке, при установлении цен реализации своей продукции имеют некоторую свободу выбора. В других организациях цены задаются общим состоянием рынка и силами спроса и предложения, поэтому они могут влиять на цены реализации своих товаров и услуг очень мало. И в тех и в других организациях решение о ценообразовании в значительной степени зависит от себестоимости продукции. Накапливаемая информация о

затратах, следовательно важная составляющая для принятия решений о ценообразовании, поскольку позволяет определять относительную рентабельность различных продуктов и услуг, на основании которой менеджеры могут задавать целевой ассортимент продукции, на которую должны направляться маркетинговые усилия.

Кто устанавливает цены в организациях? Многие люди на предприятии будут уверять вас в том, что именно они должны принимать решения об установлении цен.

Бухгалтер по управленческому учету принимает решение об установлении цен на основе методов учета, по которым они могут быть найдены:

1. Ценообразование по методу учета себестоимости по переменным издержкам.
2. Ценообразование по методу полного распределения затрат
3. Ценообразование по методу затрат – плюс
4. Ценообразование на основе целевого учета затрат
5. Ценообразование по точке безубыточности
6. Ценообразование на основе жизненного цикла продукта
7. Ценообразование на основе рентабельности.

Маркетологи обсуждают проблемы ценообразования с учетом элементов маркетинга-микроорганизации, означающие взаимодействие четырех Р, а именно:

1. Продукт (Product)
2. Цена (Price)
3. Продвижение (Promotion)
4. Место (Place)

Цена на продукт или услугу зависит от спроса и предложения. Три основных фактора влияют на спрос и предложение товаров и услуг:

**** Покупатели***

Покупатели влияют на спрос товаров и услуг. Поэтому руководство компании при установлении цены на свою продукцию должно принимать во внимание своих клиентов. Например, неоправданно высокая цена может снизить спрос на товары и услуги. Зачастую, менеджеры стремятся установить привлекательные с точки зрения покупателя цены на свои товары, чтобы увеличить объем продаж и максимизировать прибыли.

**** Конкуренты***

Компании должны быть в курсе действий своих конкурентов. Знание производственной технологии конкурента, его производственные возможности и поставщиков помогает компании оценить издержки

конкурента, что является важной информацией при установлении цены на свои товары и услуг.

Затраты

Затраты оказывают влияние на цены, поскольку они воздействуют на предложение товаров и услуг. Как правило, чем ниже затраты на производство товаров по отношению к их цене, тем большее количество продукта компания может поставить на рынок. Хотя затраты и являются ключевым фактором в ценообразовании, тем не менее во многих случаях они являются лишь отправной точкой при установлении цены на товары и услуги.

21.2. Стратегия ценообразования

Политика в области ценообразования.

Информация о затратах является только одной из многих переменных, которые должны учитываться при принятии решений о ценах. Окончательная цена будет зависеть, прежде всего, от той политики ценообразования, которой придерживается компания. В качестве такой политики может быть выбрана цена «снятие сливок» или цена проникновения на рынок.

Политика ***цены «снятие сливок»*** - это попытка эксплуатировать те части рынка, которые к ценовым изменениям относительно нечувствительны. Например, чтобы воспользоваться преимуществами выхода на рынок с новым продуктом, когда спрос на него сначала не является эластичным, в первое время на него может быть установлена высокая цена реализации. Такая политика является защитной с точки зрения неожиданных будущих повышений затрат или крупного спада спроса, после того как эффект новизны товара или услуги пропадает. Как только рынок становится насыщенным, цена может быть снижена, чтобы привлечь ту часть рынка, которая до сих пор не обслуживалась. Политика цены «снятия сливок» не рекомендуется, когда как правило, цена будет эластичной, и поэтому любая цена, которая превысит цену, предлагаемый соперником, скорее всего, приведет к значительному сокращению продаж.

Политика установления ***цены для проникновения на рынок*** основывается на концепции установления первоначально низких цен, что делается преднамеренно для обеспечения быстрого принятия на рынке нового продукта. Такая политика вполне подходит в тех случаях, когда на рынке имеются близкие аналоги или когда рынок не представляет трудностей для начала работы на нем. Низкая цена отпугивает потенциальных соперников от выхода на этот же рынок и позволяет

компании получить на нем большую долю. Эта политика может реализоваться более легко, если продукт является новым, а не таким, для которого покупательские привычки уже сформировались.

У многих продуктов можно выделить **цикл жизни**, который состоит из четырех этапов: начального (исследование, внедрение), роста, зрелости и упадка. На начальном этапе продукт запускается на рынке, где о нем мало кто знает, и поэтому спрос на него минимален. Устанавливаются высокие затраты и цены, которые вскоре постепенно снижаются. На этапе роста, благодаря кампаниям продвижения и возросшей осведомленности потребителей, продажи начинают быстро расти. Устанавливается низкая цена реализации, ведущая к более высокому объему реализации и более медленной реакции конкурентов, что позволит компании захватить большую рыночную долю и получить более высокую прибыль в долгосрочном плане. Однако на этапе зрелости эти процессы начинают тормозиться, поскольку потенциал привлечения новых потребителей оказывается во многом исчерпанным. На этом этапе компания меньше заботится о том, как текущая цена реализации влияет на будущие события, и устанавливает такую цену реализации, при которой прибыль становится максимальной в краткосрочном плане. На этапе упадка реализация снижается, и продукт постепенно заменяется новыми и более совершенными моделями.

Знание жизненного цикла продукта поможет руководителю установить политику и стратегию ценообразования.

21.3. Методы ценообразования

Методы ценообразования:

1. Ценообразование по методу себестоимости по переменным издержкам
2. Ценообразование по методу полного распределения затрат
3. Ценообразование по методу затраты – плюс
4. Ценообразование на основе целевого учета затрат
5. Ценообразование по точке безубыточности
6. Ценообразование на основе жизненного цикла продукта
7. Ценообразование на основе рентабельности.

Ценообразование по методу учета себестоимости по переменным издержкам.

Ценообразование по методу учета себестоимости по переменным издержкам основан на разделении затрат на постоянную и переменную составляющую, представляя более детальную информацию. Использование

данного метода, во-первых, позволяет сопоставить поведение прибыли, затрат и объема и, следовательно, установить разумную цену для различных объемов, производства. Во-вторых, заданная формула цены может распространяться при моделировании, как на обычные, так и на нестандартные ситуации. При маржинальном подходе расчет начинается с переменных расходов. Может быть использован коэффициент отношения прибыли к переменным расходам в целом и по отдельной продукции. В-третьих, маржинальный подход удобно использовать при моделировании ситуаций со спецзаказами. При определении цены на основе полного распределения затрат менеджеру придется провести детальное исследование прежде, чем принять решение по поводу спецзаказа. При маржинальном подходе сама система постоянно поставляет такую информацию.

Таким образом, ценообразование по методу учета себестоимости по переменным издержкам приоритетно в следующих сферах:

(1) принятие решение о реализационной корзине и структурных сдвигах;

(2) сравнение с конкурентами;

(3) установление цен на новую продукцию;

(4) принятие решения о спецзаказе и др.

Пример

Компания производит один продукт. Ниже приведена информация об издержках:

На ед., у.е.

Основные материалы	6
Основной труд	4
Переменные ПНР	3
Постоянные ПНР (из расчета 10 000 ед.)	7
Переменные административные и сбытовые расходы	2
Постоянные административные и сбытовые расходы (из расчета 10 000 ед.)	3
Всего	25
Основные материалы	6
Основной труд	4
Переменные ПНР	3
Переменные административные и сбытовые расходы	2

Всего	

Компания определяет цену, прибавляя к переменным затратам 100% надбавку.

На ед., у.е.

Переменные затраты	15
Надбавка 100%	15
Цена	30

Отчет о прибылях и убытках, в у.е.

Продажи (10 000 ед. х 30 у.е.)	300 000
Переменные затраты (10 000 ед. х 15 у.е.)	150 000
Маржинальный доход	150 000
Постоянные затраты (10 000 ед. х 10 у.е.)	100 000
Прибыль	50 000

Пример ценообразования специального заказа.

Специальное ценообразование требуется при рассмотрении единовременных заказов на продукцию, которые не имеют долгосрочных негативных последствий для компании.

Пример:

Ниже приведены затраты на единицу, связанные с производством продукта А.

Абзорпшен-костинг		Директ-костинг	
Основные материалы	6 у.е	Основные материалы	6 у.е.
Основной труд	7	Основной труд	7
Производственные накладные расходы	(по 7 ставке 100% от основного труда)	Переменные производственные накладные расходы	2
		Переменные административные и сбытовые расходы	1
Всего:		Всего:	
Надбавка – 20%	20	Надбавка – 50%	8
Цена реализации	24 у.е	Цена реализации	24 у.е.

В компанию обратился клиент, который готов купить 10000 ед. продукта по 19 у.е. Следует ли руководству компании согласиться, принимая во внимание, что предприятие не загружено на полную мощность?

Используя абзорпшен-костинг получаем:

Продажи (10 000 ед. х 19 у.е.)	190 000
Производственные затраты (10 000 ед. х 20 у.е.)	200 000
Убыток	10 000

Согласно вышеприведенным расчетам компания понесет убытки в сумме 10000 у.е. если примет предложение от покупателя. Однако, постоянные производственные накладные расходы являются нерелевантными затратами при принятии решения относительно единовременного заказа, так как их величина не изменится в результате принятия условий поставщика. Поэтому, в расчет необходимо принимать только релевантные затраты. В данном случае, все переменные затраты являются релевантными затратами.

Используя директ-костинг получаем:

Продажи (10 000 ед. х19 у.е.)	190 000
Переменные затраты (10 000 ед. х 16 у.е.)	160 000
Маржинальный доход	30 000

Принятие единовременного заказа приведет к увеличению прибыли в сумме 30 000 у.е. Таким образом компании следует принять специальный заказ, так как он приведет к увеличению маржинального дохода в сумме 30 000 у.е.

Ценообразование по методу полного распределения затрат.

В долгосрочном плане компании могут скорректировать поставки практически всех своих ресурсов по видам деятельности. Поэтому продукты или услуги должны оцениваться так, чтобы покрывать затраты на все ресурсы. Если компания не может получить достаточных поступлений, чтобы покрыть долгосрочные затраты на все свои продукты и расходы по поддержанию бизнеса, то она будет нести убытки и в условиях конкуренции выжить не сможет. Установление цен, покрывающих все затраты на

ресурсы, задействованные в выпуске отдельных продуктов или услуг, требует наличия системы калькуляции себестоимости, которая точно измеряет ресурсы, затрачиваемые на каждый продукт (т.е. ***калькуляция себестоимости с полным распределением затрат***).

Основной проблемой ценообразования по методу полных издержек является учет постоянных накладных затрат. Мы знаем, что установление нормы постоянных накладных затрат с полным распределением должны основываться на нормативных уровнях деятельности производства. Цена, установленная на базе этого метода основана на усредненных затратах, и если меняется объем, то доля постоянных расходов, приходящихся на единицу, изменяется. Данная ситуация может привести к возникновению проблем:

а) так как хотя организация и продает все продукты, покрывая издержки, но все же теряет деньги, так как постоянные издержки поглощаются меньшим количеством продукции;

б) деятельность, покрывающая только переменные издержки, но выигрывающая в цене, может быть отвергнута, так как не покрывает всех издержек, т.е. существует вероятность принятия неверного решения;

в) ценообразование по методу полного распределения затрат не учитывает спрос на продукцию, выпускаемую предприятием.

Предприятия, которые опираются при ценообразовании на затраты, чаще используют метод полного распределения затрат, объясняя это следующими причинами: (1) в условиях долгосрочного периода все затраты должны быть покрыты, (2) полная себестоимость обеспечивает большую стабильность, (3) кривые спроса достаточно неопределенны, (4) существуют проблемы в выделении постоянных и переменных затрат из совокупных затрат.

Пример

Основные материалы	6
Основной труд	4
Переменные ПНР	3
Постоянные ПНР (из расчета 10 000 ед.)	7
Переменные административные и сбытовые расходы	2
Постоянные административные и сбытовые расходы (из расчета 10 000 ед.)	3
Всего	25

Компания, определяет цену прибавляя к полной себестоимости продукта 20% надбавку.

На ед., у.е.

Полные затраты	25
Надбавка 20%	5
Цена	30

Отчет о прибылях и убытках, в у.е.

Продажи (10 000 ед. х 30 у.е.)	300 000
Себестоимость реализованной продукции (10 000 ед. х 20 у.е.)	200 000
Валовая прибыль	100 000
Административные и сбытовые расходы (10 000 ед. х 5 у.е.)	50 000
Прибыль	50 000

Ценообразование по методу затраты – плюс

Для того чтобы определить цену реализации, которую целесообразно предлагать на рынке, к расчетным затратам добавляется процентная надбавка (наценка). В связи с этим добавляемая наценка должна быть достаточной обеспечить требуемый вклад в прибыль.

Определение целевой процентной надбавки

Надбавки связаны со спросом на продукт. Компания может установить более высокую надбавку для того продукта, на который спрос выше. На величину надбавок также влияет эластичность спроса, т.е. более высокие надбавки применяются к тем продуктам, спрос на который не является эластичным. Кроме того, в условиях интенсивной конкуренции величина надбавок, как правило, снижается.

Ограничения ценообразования затраты – плюс

Основная критика против такого ценообразования связана с тем, что в этом случае игнорируется спрос. Цена здесь устанавливается добавлением надбавки к затратам и как таковая может не зависеть от соотношения цены и спроса. Предполагается, что цены должны зависеть только от затрат. Приведенное ниже утверждение сделано более 40 лет назад Бакстером и Оксенфельдтом (Baxter and Oxenfeldt, 1961) в работе, в которой показана основная слабость ценообразования затраты – плюс. Эти авторы заявляют:

…неспособность точно оценить спрос вряд ли заменит полученная информация о затратах, характеризующих спрос. Если сырые оценки спроса ещё могут в какой-то степени служит вместо результатов тщательно

проведенного оценивания спроса, то данные по затратам сообщают о спросе очень мало.

Часто утверждается, что формула ценообразования затраты – плюс служит своеобразным страховым барьером, который защищает продавца от убытков. Однако это некорректный аргумент, поскольку вполне вероятна ситуация, при которой компания потеряет деньги, даже если оценит каждый свой продукт выше затрат на их производство. Это объясняется тем, что если спрос на продукцию падает ниже того уровня деятельности, который использовался в расчетах для определения постоянных издержек на единицу продукции, общие поступления от реализации могут оказаться недостаточными, чтобы покрыть общие постоянные издержки. Ценообразование типа затраты – плюс только гарантирует, что учтены все затраты и что обеспечено получение целевой прибыли при условии, что объем реализации равен или выше уровня деятельности, при котором оценивались общие затраты на выпуск единицы продукции.

Причины для применения ценообразования типа затраты – плюс

Если показанные выше ограничения указанного ценообразования столь очевидны, почему этот подход так широко применяется на практике? Бакстер и Оксенфельдт предлагают следующее объяснение:

«При помощи этого подхода могут легко и быстро быть установлены внешне похожие на истинные цены, причем независимо от того, сколько видов продукции выпускает компания. Более того, сопровождаемые этот способ вычисления действительно выглядят точными и основанными на фактических данных, а полученные цены могут казаться более обоснованными, чем цены, определяемые другими способами. Таким образом, монополист, которому угрожают публичные расследования из-за установленной им высокой цены, может обоснованно чувствовать себя защищенным, если будет оправдывать ее установление использованием ценообразования типа затраты – плюс».

Другая основная причина широкого распространения методов такого ценообразования связана с тем, что они могут помочь компании предсказать цены на аналогичную продукцию других компаний. Например, если компания действует в отрасли, в которой средняя надбавка в прошлом составляла 40%, вполне возможно, что ее соперники и в будущем будут добавлять к своим затратам надбавку в 40%. Предполагая, что все компании в отрасли имеют похожую структуру затрат, можно достаточно точно спрогнозировать ценовой диапазон, внутри которого соперники могут устанавливать цены на свою продукцию. Если так поступают все компании в отрасли, то это может привести в ней к ценовой стабильности.

Отвечая на основное обвинение, предъявляемое в формуле ценообразования затраты-плюс – что в ней игнорируется спрос, обращаем внимание на то, что фактическая цена, которая вычисляется при помощи этой формулы, редко применяется без соответствующих корректировок. Как уже сказано, она может быть выше или ниже первоначальной и учитывать число уже имеющихся заказов на продукцию, масштабы конкуренции на рынке, важность конкретного заказчика с точки зрения будущих продаж, а также политику компании в ее отношениях с заказчиками в целом. Следовательно, как утверждают некоторые специалисты, менеджеры пытаются скорректировать величину надбавки на основе спроса и других факторов, которые важны при принятии ценовых решений.

Ценообразование на основе целевого учета затрат

Вместо использования ценообразования типа затраты – плюс, где в качестве исходной точки для установления цены реализации берутся затраты, можно воспользоваться другим подходом, в котором процесс установления цены идет фактически с другого конца – ***целевой калькуляцией затрат***. В этом случае исходной точкой становится определение целевой цены реализации, из которой затем вычитается нормативная или требуемая маржа прибыли и получается целевая себестоимость продукции. Здесь основная цель – гарантировать, чтобы будущие затраты не превышали целевые затраты.

Kato (1993г.) дает следующее определение целевому учету: «Деятельность, направленная на снижение издержек за период жизни нового продукта, поддерживая качество, надежность и другие потребности покупателя, используя любые идеи для снижения затрат в производстве, дизайне, и совершенствовании продукта. Но это не только снижение затрат, но и часть системы стратегического менеджмента».

Этапы при целевой калькуляции затрат в обобщенном виде можно представить следующим образом.

Этап 1: определение целевой цены, по которой потребители готовы покупать предлагаемый им продукт.

Этап 2: для определения целевых затрат вычитание из целевой цены целевой маржи прибыли.

Этап 3: оценивание фактических затрат, необходимых для выпуска продукта.

Этап 4: если оценочные фактические затраты превышают целевые, поиск способов, при помощи которых можно снизить фактические затраты до целевых затрат.

Первый этап требует проведения рыночного исследования, в ходе которого необходимо определить, как потребители воспринимают ценность

анализируемого продукта, его относительную ценность по сравнению с аналогичными продуктами и ценами на них. Величина целевой маржи прибыли зависит от планируемых поступлений на инвестиции для организации в целом и от размера прибыли как процентной доли от этих поступлений. После этого общее значение может быть разбито на показатели целевых прибылей для каждого продукта и эти прибыли вычтены из значений целевых цен, в результате чего будут получены целевые затраты. Затем значение целевых затрат сравнивается с оценкой фактических затрат. Если последние превышают, то рассматриваются возможные способы устранения выявленного разрыва. Для этого, например, проектировщики продукции стараются так изменить ее конструкцию, чтобы она была дешевле в производстве, а инженеры, занятые в производственных процессах, стараются применять такие приемы, когда эффективность производства повышается.

Цель этого подхода – снизить фактические затраты до уровня целевых значений, но если при помощи подобных приемов сделать это не удается, то даже в этом случае может быть принято решение выпустить новый продукт на рынок. Такой вариант возможен, если менеджеры уверены, что процесс постоянных улучшений и более полные знания позволят в будущем, очень скоро после выхода с продуктом на рынок, выйти на уровень целевых затрат. Если же такое развитие событий не ожидается, продукт на рынок запущен не будет.

Основное достоинство целевой калькуляции затрат связано с тем, что основой для установления цены реализации являются рыночные факторы и исследование поведения потребителей, в то время как при подходе затраты – плюс доминирующим фактором становятся затраты. Ещё одно преимущество целевой калькуляции затрат – она требует сотрудничества проектировщиков, инженеров-производственников и специалистов из отделов маркетинга и финансирования, которые объединяют свои усилия, для того чтобы управлять затратами ещё на этапе проектирования продукции. Именно на этом этапе затратами можно управлять наиболее эффективно, поскольку окончательных решений по многим аспектам, связанным с выпуском продукции, ещё не сделано.

Целевая калькуляция затрат лучше всего подходит для установления цен на обычные товары, а также товары с большим объемом реализации. Этот подход является важным механизмом, позволяющим управлять затратами тех продуктов, которые ещё не выпущены, т.е. будущими затратами.

Пример:

Компания планирует производить продукт, рыночная цена которого составляет 23 у.е. Объем производства и продаж запланирован на уровне 10 000 ед. Надбавка к полным издержкам 15%.Административные и сбытовые расходы, возникающие с производством данного продукта составляет 50 000 у.е в год.

Продажи (10 000 ед. х 23 у.е.) *минус*	230 000
Надбавка (230 000 – (230 000/1,15))	30 000
Административные и сбытовые расходы	50 000
Целевые производственные затраты - всего	150 000
Целевые производственные затраты на единицу (150 000 у.е./10 000 ед.)	15

Компания должна производить продукт по производственной себестоимости 15 у.е. за единицу или меньше.

Допустим, что производство потребует инвестиции в сумме 300 000 у.е. и компания планирует прибыль на инвестированный капитал 15%. Тогда целевые производственные затраты на единицу продукта составят:

Продажи (10 000 ед. х 23 у.е.) *минус*	230 000
Надбавка (300 000 у.е. х 15%)	45 000
Административные и сбытовые расходы	50 000
Целевые производственные затраты – всего	135 000
Целевые производственные затраты на единицу (130 000 у.е./10 000 ед.)	13,5

Ценообразование по точке безубыточности.

Ценообразование по точке безубыточности основано на утверждении о том, что цена реализации должна быть, по крайней мере, равна сумме постоянных и переменных издержек.

Ценообразование на основе рентабельности.

Иногда руководство может потребовать расчета цены реализации для определенного уровня рентабельности. Использование данного метода

ценообразования начинается с установления запланированного значения рентабельности.

$$\text{Процент надбавки} = \frac{\text{Планируемая прибыль + Непроизводственные расходы}}{\text{Объем производства ед. х Производственную себестоимость на 1 ед.}}$$

Пример.

Компания рассматривает возможность инвестиции в оборудование и пополнение оборотных средств в сумме 2 миллиона у.е. Ожидается ежегодная реализация 50 тысяч единиц продукта производственная себестоимость единицы продукта – 30 у.е. Административные и расходы на сбыт – 700 000 у.е. Компания планирует ROI – 25%.

$$\text{Процент надбавки} = \frac{(25\% * 2\,000\,000) + 700\,000}{50\,000 * 30} = 80\%$$

На 1 ед.

Производственные затраты	30 у.е.
Надбавка 80%	24 у.е.

Тесты для самопроверки

1. Управленческий учет представляет информацию:
   а). Внутренним пользователям информации
   б). Внешним пользователям информации
   в). Внешним и внутренним пользователям информации
   г). Учредителям предприятия

2. Какое из приведенных ниже является элементами управленческого учета?
   а). Планирование (бюджетирование)
   б). Планирование, прогнозирование, учет расходов (себестоимости, учет сегментов и отчетность)
   в). Формирование трансфертной цены
   г). Прогнозирование, учет расходов и определение себестоимости продукции

3. Определите объекты «Управленческого учета»:
   а). Отделы, цеха, участки
   б). Целостность и единство
   в). Цеха и участки
   г). Участки

4. В управленческом учете применяются:
   а). Любые способы и методы приносящие эффект и не запрещенные законом
   б). Только общепризнанные принципы и методы бухгалтерского учета
   в). Только метолы калькулирования себестоимости продукции
   г). Только способы и методы, определенные национальными стандартами и уче тной политикой предприятия

5. Переменные расходы – это:
   а). Расходы, пропорционально изменяющиеся по отношению объема продукции
   б). Расходы, обратно пропорционально изменяющиеся по отношению объема продукции
   в). Расходы не связанные с уровнем активности деятельности продукции

г). Расходы, изменяющиеся на основе принимаемых решений менеджеров

6. Традиционный метод распределения производственных (накладных) расходов основан на:
   а). Распределении не известных объекту себестоимости
   б. Распределении известных объекту себестоимости
   в). Предположительном калькулировании себестоимости продукции
   г). Полном взаимосвязи расходов и объекта себестоимости

7. Что из приведенных не относится к системе калькуляции себестоимости продукции?
   а). Бюджетирование
   б). Позаказная калькуляция (Order costing)
   в). Процессная калькуляция (Process costing)
   г). Нормативная калькуляция (Standard costing)

8. Директ – костинг – это:
   а). Способ включения только переменных затрат в себестоимость продукции
   б). Включение в себестоимость продукции переменных и постоянных затрат
   в). Метод бюджетирования
   г). Метод включения в себестоимость продукции прямых затрат

9. Релевантные затраты:
   а). Возникает на основе управленческих решений
   б). Нормативные затраты
   в). Не завися от принятых управленческих решений
   г). Сверхнормативные затраты

10. Отчетность сегментов – это:
    а). Отчетность, составленный по географическим и хозяйственным сегментам
    б). Промежуточная финансовая отчетность
    в). Консолидированная финансовая отчетность
    г). Сводная отчетность

Приложение №1

ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ

№ Счетов	Наименование счетов	Тип счета
Часть I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
Раздел 1. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ И ДРУГИЕ *ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ*		
0100	**СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**	**А**
0110	Земля	
0111	Благоустройство земли	
0112	Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды	
0120	Здания, сооружения и передаточные устройства	
0130	Машины и оборудование	
0140	Мебель и офисное оборудование	
0150	Компьютерное оборудование и вычислительная техника	
0160	Транспортные средства	
0170	Рабочий и продуктивный скот	
0190	Прочие основные средства	
0199	Законсервированные основные средства	
0200	**СЧЕТА УЧЕТА ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**	**КА**
0211	Износ благоустройства земли	
0212	Износ благоустройства основных средств, полученных по договору 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	
0300	**СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ДОГОВОРУ ДОЛГОСРОЧНОЙ АРЕНДЫ**	**А**
0310	Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды	
0400	**СЧЕТА УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**	**А**
0410	Патенты, лицензии и 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	Авторские права	
0480	Гудвилл	
0490	Прочие нематериальные активы	
0500	**СЧЕТА УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**	**П**
0510	Амортизация патентов, лицензий и ноу-хау	
0520	Амортизация торговых марок, товарных знаков и промышленных образцов	
0530	Амортизация программного обеспечения	
0540	Амортизация прав пользования землей и природными ресурсами	
0550	Амортизация организационных расходов	
0560	Амортизация франчайза	
0570	Амортизация авторских прав	
0590	Амортизация прочих нематериальных активов	
0600	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ**	**А**
0610	Ценные бумаги	

0620	Инвестиции в дочерние хозяйственные общества	
0630	Инвестиции в зависимые хозяйственные общества	
0640	Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом	
0690	Прочие долгосрочные инвестиции	
0700	**СЧЕТА УЧЕТА ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ**	**А**
0710	Оборудование к установке – отечественное	
0720	Оборудование к установке – импортное	
0800	**СЧЕТА УЧЕТА КАПИТАЛОВЛОЖЕНИЙ**	**А**
0810	Незавершенное строительства	
0820	Приобретение основных средств	
0830	Приобретение нематериальных активов	
0840	Формирование основного стада	
0850	Капитальные вложения в благоустройство земли	
0860	Капитальные вложения о основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды	
0890	Прочие капиталовложения	
0900	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ И ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ**	**А**
0910	Векселя полученные	
0920	Платежи к получению по долгосрочной аренде	
0930	Долгосрочная задолженность персонала	
0940	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность	
0950	Отсроченный налог на доход (прибыль) по временным разницам	
0960	Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
0990	Прочая долгосрочные отсроченные расходы	
Часть II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ		
Раздел 2. ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ		
1000	**СЧЕТА УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ**	**А**
1010	Сырье и материалы	
1020	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	
1030	Топливо	
1040	Запасные части	
1050	Строительные материалы	
1060	Тара и тарные материалы	
1070	Материалы, переданные в переработку на сторону	
1080	Инвентарь и хозяйственные принадлежности	
1090	Прочие материалы	
1100	**СЧЕТА УЧЕТА ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ**	**А**
1110	Животные на выращивании	
1120	Животные на откорме	
1200		
1300		
1400		
1500	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАГОТОВЛЕНИЯ И ПРИОБРЕТЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ**	**А**
1510	Заготовление и приобретение материалов	
1600	**СЧЕТА УЧЕТА ОТКЛОНЕНИЙ В СТОИМОСТИ МАТЕРИАЛОВ**	**А**
1610	Отклонения в стоимости материалов	
1700		
1800		
1900		
2000	**СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНОГО ПРОИЗВОДСТВА**	**А**
2010	Основное производство	
2100	**СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА**	**А**
2110	Полуфабрикаты собственного производства	
2200		
2300	**СЧЕТА УЧЕТА ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ**	**А**
2310	Вспомогательное производство	
2400		
2500	**СЧЕТА УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ**	**А**

2510	Общепроизводственные расходы	
2600	**СЧЕТА УЧЕТА БРАКА В ПРОИЗВОДСТВЕ**	**А**
2610	Брак в производстве	
2700	**СЧЕТА УЧЕТА ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ХОЗЯЙСТВ**	**А**
2710	Обслуживающие Хозяйства	
2800	**СЧЕТА УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**	**А**
2810	Готовая продукция на складе	
2820	Готовая продукция на выставке	
2830	Готовая продукция, переданная на комиссию	
2900	**СЧЕТА УЧЕТА ТОВАРОВ**	**А**
2910	Товары на складах	
2920	Товары в розничной торговле	
2930	Товары на выставке	
2940	Предметы проката	
2950	Тара под товаром и порожняя	
2960	Товары, переданные на комиссию	
2970	Товары в пути	
2980	Торговая наценка	**КА**
2990	Прочие товары	
Раздел 3. РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ И ОТСРОЧЕННЫЕ РАСХОДЫ - *ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ*		
3000		
3100	**СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ**	**А**
3110	Предоплаченная аренда	
3120	Предоплаченные услуги	
3190	Прочие предоплаченные расходы	
3200	**СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ – ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ**	**А**
3210	Отсроченный налог на доход (прибыль) по временным разницам	
3220	Отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
3290	Прочие отсроченные расходы	
3300		
3400		
3500		
3600		
3700		
3800		
3900		
Раздел 4. СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ		
4000	**СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ**	**А**
4010	Счета к получению от покупателей и заказчиков	
4020	Векселя полученные	
4100	**СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ ОТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ, ДОЧЕРНИХ И ЗАВИСИМЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОБЩЕСТВ**	
4110	Счета к получению от обособленных подразделений	
4120	Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ	
4200	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПЕРСОНАЛУ**	**А**
4210	Авансы, выданные по оплате труда	
4220	Авансы, выданные на служебные командировки	
4230	Авансы, выданные на общехозяйственные расходы	
4290	Прочие авансы, выданные персоналу	
4300	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ**	**А**
4310	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ	
4320	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы	
4390	Прочие авансы выданные	
4400	**СЧЕТ УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ**	**А**
4410	Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)	
4500	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ И ПО СТРАХОВАНИЮ**	**А**
4510	Авансовые платежи по страхованию	

4550	Авансовые платежи в государственные целевые фонды	
4600	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЕЙ ПО ВКЛАДАМ В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ**	**А**
4610	Задолженность учредителей по взносам в уставный капитал	
4700	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПЕРСОНАЛА ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ**	**А**
4710	Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит	
4720	Задолженность персонала по предоставленным займам	
4730	Задолженность персонала по возмещению материального ущерба	
4790	Прочая задолженность персонала	
4800	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫХ ДЕБИТОРОВ**	
4810	Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде	
4820	Платежи к получению по краткосрочной аренде	
4830	Проценты к получению	
4840	Дивиденды к получению	
4850	Роялти к получению	
4860	Счета к получению по претензиям	
4890	Задолженность прочих дебиторов	
4900	**СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ**	**КА**
4910	Резерв по сомнительным долгам	
Раздел 5. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА, КРАТКОСРОЧНЫЕ ИНВЕСТИЦИИ И ПРОЧИЕ ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ		
5000	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАССЕ**	**А**
5010	Денежные средства в национальной валюте	
5020	Денежные средства в иностранной валюте	
5100	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА РАСЧЕТНОМ СЧЕТЕ**	**А**
5110	Расчетный счет	
5200	**СЧЕТА УЧЕТА ВАЛЮТНЫХ СЧЕТОВ**	**А**
5210	Валютные счета внутри страны	
5220	Валютные счета за рубежом	
5300		
5400		
5500	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА СПЕЦИАЛЬНЫХ СЧЕТОВ В БАНКЕ**	**А**
5510	Аккредитивы	
5520	Чековые книжки	
5530	Прочие специальные счета	
5600	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ ЭКВИВАЛЕНТОВ**	**А**
5610	Денежные эквиваленты (по видам)	
5700	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (ПЕРЕВОДОВ) В ПУТИ**	**А**
5710	Денежные средства (переводы) в пути	
5800	**СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ**	**А**
5810	Ценные бумаги	
5830	Краткосрочные займы выданные	
5890	Прочие текущие инвестиции	
5900	**СЧЕТА УЧЕТА НЕДОСТАЧ И ПОТЕРЬ ОТ ПОРЧИ ЦЕННОСТЕЙ И ПРОЧИХ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ**	**А**
5910	Недостачи и потери от порчи ценностей	
5920	Прочие текущие активы	
Часть III. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Раздел 6. ТЕКУЩИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
6000	**СЧЕТА УЧЕТА СЧЕТОВ К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ**	**П**
6010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
6020	Векселя выданные	
6100	**СЧЕТА К ОПЛАТЕ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ**	**П**
6110	Счета к оплате обособленным подразделениям	
6120	Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
6200	**СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**	**П**

6210	Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)	
6220	Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)	
6230	Прочие отсроченные доходы	
6240	Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам	
6250	Обязательства по отсроченному налогу на доход (прибыль) по временным разницам	
6290	Прочие отсроченные обязательства	
6300	**СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ АВАНСОВ**	**П**
6310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
6320	Авансы, полученные от подписчиков на акции	
6390	Прочие полученные авансы	
6400	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО ПЛАТЕЖАМ В БЮДЖЕТ**	**П**
6410	Задолженность по платежам в бюджет (по видам)	
6500	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО СТРАХОВАНИЮ И ПО ПЛАТЕЖАМ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ФОНДЫ**	**П**
6510	Платежи по страхованию	
6520	Платежи в государственные целевые фонды	
6600	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЯМ**	**П**
6610	Дивиденды к оплате	
6620	Задолженность выбывающим учредителям по их доле	
6700	**СЧЕТА УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА**	**П**
6710	Расчеты с персоналом по оплате труда	
6720	Депонированная заработная плата	
6800	**СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ**	**П**
6810	Краткосрочные банковские кредиты	
6820	Краткосрочные займы	
6830	Облигации к оплате	
6840	Векселя к оплате	
6900	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ**	**П**
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	
Раздел 7. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
7000	**ДОЛГОСРОЧНЫЕ СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ**	**П**
7010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
7020	Векселя выданные	
7100	**ДОЛГОСРОЧНАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ**	**П**
7110	Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям	
7120	Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
7200	**СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**	**П**
7210	Долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки) по облигациям	
7220	Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)	
7230	Прочие долгосрочные отсроченные доходы	
7240	Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам	
7250	Долгосрочные обязательства по отсроченному налогу на доход (прибыль) по временным разницам	
7290	Прочие долгосрочные отсроченные обязательства	
7300	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ПОКУПАТЕЛЕЙ И ЗАКАЗЧИКОВ**	**П**
7310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
7400		
7500		

7600		
7700		
7800	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ**	**П**
7810	Долгосрочные банковские кредиты	
7820	Долгосрочные займы	
7830	Облигации к оплате	
7840	Векселя к оплате	
7900	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ**	**П**
7910	Долгосрочная аренда к оплате	
7920	Прочие долгосрочные задолженности разным кредиторам	
Часть IV. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ		
Раздел 8. КАПИТАЛ, ПРИБЫЛЬ И РЕЗЕРВЫ		
8000		
8100		
8200		
8300	**СЧЕТА УЧЕТА УСТАВНОГО КАПИТАЛА (ФОНДА)**	
8310	Простые акции	
8320	Привилегированные акции	
8330	Паи и вклады	
8400	**СЧЕТА УЧЕТА ДОБАВЛЕННОГО КАПИТАЛА**	
8410	Эмиссионный доход	
8420	Курсовая разница при формировании уставного капитала	
8500	**СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА**	**П**
8510	Корректировки по переоценке активов	
8520	Резервный капитал	
8530	Безвозмездно полученное имущество	
8600	**СЧЕТА УЧЕТА ВЫКУПЛЕННЫХ СОБСТВЕННЫХ АКЦИЙ**	**КП**
8610	Выкупленные собственные акции – простые	
8620	Выкупленные собственные акции- привилегированные	
8700	**СЧЕТА УЧЕТА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ (НЕПОКРЫТОГО УБЫТКА)**	**П**
8710	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода	
8720	Накопленная прибыль (непокрытый убыток)	
8800	**СЧЕТА УЧЕТА ГРАНТОВ И СУБСИДИЙ (КАПИТАЛ)**	**П**
8810	Гранты	
8820	Субсидии	
8830	Членские взносы	
8840	Налоговые льготы с целевым использованием	
8890	Прочие целевые поступления	
8900	**СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВОВ ПРЕДСТОЯЩИХ РАСХОДОВ И ПЛАТЕЖЕЙ**	**П**
8910	Резервы предстоящих расходов и платежей	
Часть V. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ		
Раздел 9. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ		
9000	**СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ (ОПЕРАЦИОННОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**П**
9010	Доходы от реализации готовой продукции	
9020	Доходы от реализации товаров	
9030	Доходы от выполнения работ и оказания услуг	
9040	Возврат проданных товаров и скидки	
9050	Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам	
9100	**СЧЕТА УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)**	**Т**
9110	Себестоимость реализованной готовой продукции	
9120	Себестоимость реализованных товаров	
9130	Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг	
9140	Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете	
9150	Корректировки по ТМЗ при периодическом учете	
9200	**СЧЕТА УЧЕТА ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ДРУГИХ АКТИВОВ**	**Т**
9210	Выбытие основных средств	

9220	Выбытие прочих активов	
9300	**СЧЕТА УЧЕТА ПРОЧИХ ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9310	Прибыль от выбытия основных средств	
9320	Прибыль от выбытия прочих активов	
9330	Взысканные пени, штрафы, неустойки	
9340	Прибыль 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	
9400	**СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПЕРИОДА**	**Т**
9410	Расходы по реализации	
9420	Административные расходы	
9430	Прочие операционные расходы	
9440	Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем	
9500	**СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9510	Доходы от роялти	
9520	Доходы в виде дивидендов	
9530	Доходы в виде процентов	
9540	Доходы от курсовых разниц	
9550	Доходы от долгосрочной аренды	
9560	Доходы от переоценки ценных бумаг	
9590	Прочие доходы от финансовой деятельности	
9600	**СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПО ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9610	Расходы в виде процентов	
9620	Убытки от валютных курсовых разниц	
9630	Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг	
9690	Прочие расходы по финансовой деятельности	
9700	**СЧЕТА УЧЕТА ЧРЕЗВЫЧАЙНЫХ ПРИБЫЛЕЙ (УБЫТКОВ)**	**Т**
9710	Чрезвычайные прибыли	
9720	Чрезвычайные убытки	
9800	**СЧЕТА УЧЕТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ДЛЯ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И СБОРОВ**	**Т**
9810	Расходы по налога на доходы (прибыль)	
9820	Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли	
9900	**СЧЕТА УЧЕТА КОНЕЧНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ**	**Т**
9900	Конечный финансовый результат	
	Часть V . ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА	
001	Основные средства, полученные по краткосрочной аренде	**З**
002	Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	**З**
003	Материалы, принятые в переработку	**З**
004	Товары, принятые на комиссию	**З**
005	Оборудование, принятое для монтажа	**З**
006	Бланки строгой отчетности	**З**
007	Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	**З**
008	Обеспечения обязательств и платежей – полученные	**З**
009	Обеспечение обязательств и платежей – выданные	**З**
010	Основные средства, сданные по договору финансового лизинга	**З**
011	Имущество, полученное по договору ссуды	**З**
012	Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов	**З**
013	Временные налоговые льготы (по видам)	**З**
014	Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации	**З**

Приложение № 2

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг
2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига
1-сонли илова, ЎзР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган N 1209

Приложение N 1 к Приказу министра
финансов от 27 декабря 2002 г. N 140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. N 1209

БУХГАЛТЕРИЯ БАЛАНСИ - 1-сонли шакл
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС - форма N 1

	Кодлар Коды
_____20___ йилга на_____ 20___год	
Корхона, ташкилот Предпритие, организация _____	КТУТ бўйича- по ОКПО-
Тармок Отрасль _____	ХХТУТ бўйича- по ОКОНХ-
Ташкилий-хукукий шакли Организационно-правовая форма _____	ТХШТ бўйича- по КОПФ-
Мулкчилик шакли Форма собственности _____	МШТ бўйича- по КФС-
Вазирлик, идора ва бошкалар Министерства, ведомства и другие _____	ДБИБТ бўйича- по СООГУ-
Солик тўловчининг идентификацион раками Идентификационный номер налогоплательщика	СТИР- ИНН-
Худуд Территория	МЮБТ- СОАТО-
Манзил Адрес _____	Жўнатилган сана- Дата высылки-
Ўлчов бирлиги, минг сўм Единица измерения, тыс. сум.	Кабул килинган сана- Дата получения-
	Такдим єилиш муддати- Срок представления-

Кўрсаткичлар номи **Наименование показателя**	Сатр коди Код стр.	Хисобот даври бошига На начало отчетного периода	Хисобот даври охирига На конец отчетного периода
1	**2**	**3**	**4**
Актив			
I. Узок муддатли активлар **I. Долгосрочные активы**			
Асосий воситалар: **Основные средства:**			
Бошлангич (кайта тиклаш) єиймати (0100, 0300) Первоначальная (восстановительная) стоимость (0100, 0300)	010		
Эскириш суммаси (0200) Сумма износа (0200)	011		
колдик (баланс) киймати (сатр. 010 - 011) Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 010-011)	012		
Номоддий активлар: **Нематериальные активы:**			
Бошлангич киймати (0400) Первоначальная стоимость (0400)	020		
Амортизация суммаси (0500) Сумма амортизации (0500)	021		
колдик (баланс) киймати (сатр. 020 - 021) Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 020-021)	022		
Узок муддатли инвестициялар, жами (сатр.040+050+060+070+080), шу жумладан: **Долгосрочные инвестиции,** всего (стр.040+050+060+070+080), в том числе:	030		
кимматли когозлар (0610) Ценные бумаги (0610)	040		
Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар (0620) Инвестиции в дочерние хозяйственные общества (0620)	050		
Карам 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		
Бошка узок муддатли инвестициялар (0690) Прочие долгосрочные инвестиции (0690)	080		
Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар (0700) Оборудование к установке (0700)	090		

Капитал кўйилмалар (0800) Капитальные вложения (0800)	100		
Узок муддатли дебиторлик карзлари (0910, 0920, 0930, 0940) Долгосрочная дебиторская задолженность (0910, 0920, 0930, 0940)	110		
шундан: муддати ўтган из нее: просроченная	111		
Узок 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 чиєариш захиралари (1000, 1100, 1500, 1600) Производственные запасы (1000, 1100, 1500, 1600)	150		
Тугалланмаган ишлаб чиєариш (2000, 2100, 2300, 2700) Незавершенное производство (2000, 2100, 2300, 2700)	160		
Тайёр маісулот (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+230+240+250+260+270+280+290+300+310) **Дебиторы,** всего (стр.220+230+240+250+260+270+280+290+300+310)	210		
шундан: муддати ўтган из нее: просроченная	211		
Харидор ва буюртмачиларнинг єарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси) Задолженность покупателей и заказчиков (4000 за минусом 4900)	220		
Ажратилган бўлинмаларнинг єарзи (4110) Задолженность обособленных подразделений (4110)	230		
Шўъба ва єарам хўжалик жамиятларнинг єарзи (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 солик ва йигимлар бўйича бўнак тўловлари (4400) Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (4400)	270		
Максадли давлат жамгармалари ва сугурталар бўйича бўнак тўловлари (4500) Авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию (4500)	280		
Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича карзи (4600) Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (4600)	290		
Ходимларнинг бошєа операциялар бўйича карзи (4700) Задолженность персонала по прочим операциям (4700)	300		
Бошка дебиторлик карзлари (4800) Прочие дебиторские задолженности (4800)	310		
Пул маблаглари, жами (сатр.330+340+350+360), шу жумладан: **Денежные средства,** всего (стр.330+340+350+360), в том числе:	320		
Кассадаги пул маблаглари (5000) Денежные средства в кассе (5000)	330		
Хисоблашиш счётидаги пул маблаглари (5100) Денежные средства на расчетном счете (5100)	340		
Чет эл валютасидаги пул маблаглари (5200) Денежные средства в иностранной валюте (5200)	350		
Бошка пул маблаглари ва эквивалентлари (5500, 5600, 5700) Прочие денежные средства и эквиваленты (5500, 5600, 5700)	360		
Киска муддатли инвестициялар (5800) Краткосрочные инвестиции (5800)	370		
Бошка 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		

Кўрсаткичлар номи **Наименование показателя**	Сатр коди Код стр.	Хисобот даври бошига На начало отчетного периода	Хисобот даври охирига На конец отчетного периода
1	**2**	**3**	**4**
Пассив			
I. Ўз маблаглари манбалари **I. Источники собственных средств**			
Устав капитали (8300) Уставный капитал (8300)	410		
Кўшилган капитал (8400) Добавленный капитал (8400)	420		
Резерв капитали (8500) Резервный капитал (8500)	430		
Сотиб олинган хусусий акциялар (8600) Выкупленные собственные акции (8600)	440		
Таксимланмаган фойда (копланмаган зарар) (8700) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (8700)	450		
Максадли 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**			
Узок муддатли мажбуриятлар, жами (сатр.500+510+520+530+540+550+560+570+580+590)	490		
Долгосрочные обязательства, всего (стр.500+510+520+530+540+550+560+570+580+590)			
шу жумладан: узок муддатли кредиторлик карзлари (сатр.500+520+540+560+590) в том числе: долгосрочная кредиторская задолженность (стр.500+520+540+560+590)	491		
шундан: муддати ўтган узок муддатли кредиторлик карзлари из нее: просроченная долгосрочная кредиторская задолженность	492		
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга узок муддатли карз (7000) Долгосрочная задолженость поставщикам и подрядчикам (7000)	500		
Ажратилган бўлинмаларга узок муддатли карз (7110) Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям (7110)	510		

Шўъба ва карам хўжалик жамиятларга узок муддатли карз (7120) Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (7120)	520		
Узок муддатли кечиктирилган даромадлар (7210, 7220, 7230) Долгосрочные отсроченные доходы (7210, 7220, 7230)	530		
Солик ва мажбурий тўловлар бўйича узок муддатли кечиктирилган мажбуриятлар (7240) Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (7240)	540		
Бошка узок 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		
Узок муддатли банк кредитлари (7810) Долгосрочные банковские кредиты (7810)	570		
Узок муддатли карзлар (7820, 7830, 7840) Долгосрочные займы (7820, 7830, 7840)	580		
Бошка узок муддатли кредиторлик карзлар (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+620+630+640+650+660+670+680+690+700+ +710+720+730+740+750+760)	600		
шу жумладан: жорий кредиторлик карзлари (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		
шундан: муддати ўтган жорий кредиторлик карзлари из нее: просроченная текущая кредиторская задолженность	602		
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга карз (6000) Задолженность поставщикам и подрядчикам (6000)	610		
Ажратилган бўлинмаларга карз (6110) Задолженность обособленным подразделениям (6110)	620		
Шўъба ва карам хўжалик жамиятларга карз (6120) Задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (6120)	630		
Кечиктирилган даромадлар (6210, 6220, 6230) Отсроченные доходы (6210, 6220, 6230)	640		
Солик ва мажбурий тўловлар бўйича кечиктирилган мажбуриятлар (6240) Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (6240)	650		
Бошка кечиктирилган мажбуриятлар (6250, 6290) Прочие отсроченные обязательства (6250, 6290)	660		

Олинган бўнаклар (6300) Полученные авансы (6300)	670		
Бюджетга тўловлар бўйича карз (6400) Задолженность по платежам в бюджет (6400)	680		
Сугурталар бўйича карз (6510) Задолженность по страхованию (6510)	690		
Максадли давлат жамгармаларига тўловлар бўйича карз (6520) Задолженность по платежам в государственные целевые фонды (6520)	700		
Таъсисчиларга бўлган карзлар (6600) Задолженность учредителям (6600)	710		
Мехнатга хак тўлаш бўйича карз (6700) Задолженность по оплате труда (6700)	720		
Киска муддатли банк кредитлари (6810) Краткосрочные банковские кредиты (6810)	730		
Киска муддатли карзлар (6820, 6830, 6840) Краткосрочные займы (6820, 6830, 6840)	740		
Узок муддатли мажбуриятларнинг жорий кисми (6950) Текущая часть долгосрочных обязательств (6950)	750		
Бошка кредиторлик карзлар (6950 дан ташкари 6900) Прочие кредиторские задолженности (6900 кроме 6950)	760		
II бўлим бўйича жами (сатр.490+600) **Итого по разделу II** (стр.490+600)	770		
Баланс пассиви бўйича жами (сатр.480+770) **Всего по пассиву баланса** (стр.480+770)	780		

БАЛАНСДАН ТАШКАРИ СЧЁТЛАРДА ХИСОБГА ОЛИНАДИГАН КИЙМАТЛИКЛАРНИНГ МАВЖУДЛИГИ ТЎГРИСИДА МАЪЛУМОТ
СПРАВКА О НАЛИЧИИ ЦЕННОСТЕЙ, УЧИТЫВАЕМЫХ НА ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ

Кўрсаткичлар номи **Наименование показателя**	Сатр коди Код стр.	Хисобот даври бошига На начало отчетного периода	Хисобот даври охирига На конец отчетного периода
Киска муддатли ижарага олинган асосий воситалар (001) Основные средства, полученные по краткосрочной аренде (001)	790		
Масъул саклашга кабул килинган товар-моддий кийматликлар (002) Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение (002)	800		
Кайта ишлашга кабул килинган материаллар (003) Материалы, принятые в переработку (003)	810		
Комиссияга кабул килинган товарлар (004) Товары, принятые на комиссию (004)	820		
Ўрнатиш учун кабул килинган ускуналар (005) Оборудование, принятое для монтажа (005)	830		
Катъий хисобот бланкалари (006) Бланки строгой отчетности (006)	840		
Тўловга кобилиятсиз дебиторларнинг зарарга хисобдан чикарилган карзи (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		
Узок муддатли ижара шартномасига асосан берилган асосий воситалар (010) Основные средства, сданные по договору долгосрочной аренды (010)	880		
Ссуда шартномаси бўйича олинган мулклар (011) Имущество, полученное по договору ссуды (011)	890		
Келгуси даврларда солик солинадиган базадан чикариладиган харажатлар (012) Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов (012)	900		
Вактинчалик солик имтиёзлари (турлари бўйича) (013) Временные налоговые льготы (по видам) (013)	910		
Фойдаланишдаги инвентар ва хўжалик жихозлари (014) Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации (014)	920		

Рахбар
Руководитель_____

Бош бухгалтер
Главный бухгалтер_____

Приложение №3

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг
2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига
2-сонли илова, ЎзР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган N 1209

Приложение N 2 к Приказу министра
финансов от 27 декабря 2002 г. N 140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. N 1209

МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР ТЎГРИСИДАГИ ХИСОБОТ - 2-сонли шакл
ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ - форма N 2

	Кодлар Коды
20___ йил 1 январдан 1 _____гача с 1 января по 1 _____ 20___год	
Корхона, ташкилот Предприятие, организация _____	КТУТ бўйича- по ОКПО-
Тармок Отрасль _____	ХХТУТ бўйича- по ОКОНХ-
Ташкилий-хукукий шакли Организационно-правовая форма _____	ТХШТ бўйича- по КОПФ-
Мулкчилик шакли Форма собственности _____	МШТ бўйича- по КФС-
Вазирлик, идора ва бошкалар Министерства, ведомства и другие _____	ДБИБТ бўйича- по СООГУ-
Солик тўловчининг идентификацион раками Идентификационный номер налогоплательщика	СТИР- ИНН-
Худуд Территория	МІОБТ- СОАТО-
Манзил Адрес _____	Жўнатилган сана- Дата высылки-
Ўлчов бирлиги, минг сўм Единица измерения, тыс. сум.	кабул килинган сана- Дата получения-
	Такдим килиш муддати- Срок представления-

Кўрсаткичлар номи Наименование показателя	Сатр коди Код строки	Ўтган йилнинг шу даврида За соответствующий период прошлого года		Хисобот даврида За отчетный период	
		Даромадлар (фойда) Доходы (прибыль)	Харажатлар (зарарлар) Расходы (убытки)	Даромадлар (фойда) Доходы (прибыль)	Харажатлар (зарарлар) Расходы (убытки)
1	2	3	4	5	6
Махсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушум Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)	010		x		x
Сотилган махсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархи Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)	020	x		x	
Махсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишнинг ялпи фойдаси (зарари) (сатр.010-020) Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) (стр.010-020)	**030**				
Давр харажатлари, жами (сатр.050+060+070+080), шу жумладан: Расходы периода, всего (стр.050+060+070+080), в том числе:	**040**	x		x	
Сотиш харажатлари Расходы по реализации	050	x		x	
Маъмурий харажатлар Административные расходы	060	x		x	
Бошка операцион харажатлар Прочие операционные расходы	070	x		x	
Келгусида соликка тортиладиган базадан чикариладиган хисобот даври харажатлари Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем	080	x		x	
Асосий фаолиятнинг бошка даромадлари Прочие доходы от основной деятельности	090		x		x
Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (сатр. 030-040+090) Прибыль (убыток) от основной деятельности (стр.030-040+090)	**100**				
Молиявий фаолиятнинг даромадлари, жами (сатр.120+130+140+150+160), шу жумладан: Доходы от финансовой деятельности, всего (стр.120+130+140+150+160), в том числе:	**110**		x		x
Дивидендлар шаклидаги даромадлар Доходы в виде дивидендов	120		x		x
Фоизлар шаклидаги даромадлар Доходы в виде процентов	130		x		x
Узок муддатли ижара (лизинг) дан даромадлар Доходы от долгосрочной аренды (лизинг)	140		x		x
Валюта курси фаркидан даромадлар Доходы от валютных курсовых разниц	150		x		x
Молиявий фаолиятнинг бошка даромадлари Прочие доходы от финансовой деятельности	160		x		x
Молиявий фаолият бўйича харажатлар (сатр.180+190+200+210), шу жумладан:	**170**	x		x	

Расходы по финансовой деятельности (стр.180+190+200+210), в том числе:					
Фоизлар шаклидаги харажатлар Расходы в виде процентов	180	x		x	
Узок муддатли ижара (лизинг) бўйича фоизлар шаклидаги харажатлар Расходы в виде процентов по долгосрочной аренде (лизингу)	190	x		x	
Валюта курси фаркидан зарарлар Убытки от валютных курсовых разниц	200	x		x	
Молиявий фаолият бўйича бошка харажатлар Прочие расходы по финансовой деятельности	210	x		x	
Умумхўжалик фаолиятининг фойдаси (зарари) (сатр.100+110-170) Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности (стр.100+110-170)	**220**				
Фавкуложддаги фойда ва зарарлар Чрезвычайные прибыли и убытки	230				
Даромад (фойда) солигини тўлагунга кадар фойда (зарар) (сатр.220+/-230) Прибыль (убыток) до уплаты налога на доходы (прибыль) (стр.220+/-230)	**240**				
Даромад (фойда) солиги Налог на доходы (прибыль)	250	x		x	
Фойдадан бошка соликлар ва йигимлар Прочие налоги и сборы от прибыли	260	x		x	
Хисобот даврининг соф фойдаси (зарари) (сатр.240-250-260) Чистая прибыль (убыток) отчетного периода (стр.240-250-260)	**270**				

БЮДЖЕТГА ТЎЛОВЛАР ТЎГРИСИДА МАЪЛУМОТ
СПРАВКА О ПЛАТЕЖАХ В БЮДЖЕТ

Кўрсаткичлар номи Наименование показателя	**Сатр коди Код строки**	**Хисоб бўйича тўланади Причитается по расчету**	**хакикатда тўланган Фактически внесено**
Даромад (фойда) солиги, (сатр.281+282) шу жумладан: Налог на доходы (прибыль), (стр.281+282) в том числе:	280		
юридик шахслардан с юридических лиц	281		
жисмоний шахслардан с физических лиц	282		
Ялпи даромад солиги Налог на валовой доход	290		
Ягона ер солиги Единый земельный налог	300		
Ягона солик Единый налог	310		
Кўшилган киймат солиги	320		

Налог на добавленную стоимость			
Акциз солиги Акцизный налог	330		
Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солик Налог за пользование недрами	340		
Экология солиги Экологический налог	350		
Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солик Налог за пользование водными ресурсами	360		
Импорт бўйича божхона божии Импортные таможенные пошлины	370		
Мол-мулк солиги Налог на имущество	380		
Ер солиги Земельный налог	390		
Инфраструктурани ривожлантириш солиги Налог на развитие инфраструктуры	400		
Бошка соликлар Прочие налоги	410		
Махаллий бюджетга йигимлар Сборы в местный бюджет	420		
Бюджетга тўловларнинг кечиктирилганлиги учун молиявий жазолар Финансовые санкции за просроченные платежи в бюджет	430		
Жами бюджетга тўловлар суммаси (280 дан 440 сатргача, 281 ва 282 сатрлардан ташкари) **Всего сумма платежей в бюджет (стр. с 280 по 440 кроме стр.281 и 282)**	**440**		

Рахбар

Руководитель_____

Бош бухгалтер

Главный бухгалтер_____

Приложение №4

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг
2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига
6-сонли илова, ЎзР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган N 1209

Приложение N 6
к Приказу министра финансов
от 27 декабря 2002 г. N 140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. N 1209

ДЕБИТОРЛИК ВА КРЕДИТОРЛИК КАРЗЛАР ХАКИДА МАЪЛУМОТНОМА - 2а-сонли шакл
20_____йил_____іолатига
СПРАВКА О ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЯХ - форма N 2а
по состоянию _____20___г.

Корхона, ташкилот Предприятие, организация _____	КТУТ бўйича- по ОКПО-	
Тармок Отрасль _____	ХХТУТ бўйича- по ОКОНХ-	
Ташкилий-хукукий шакли Организационно-правовая форма _____	ТХШТ бўйича- по КОПФ-	
Мулкчилик шакли Форма собственности _____	МШТ бўйича- по КФС-	
Вазирлик, идора ва бошєалар Министерства, ведомства и другие _____	ДБИБТ бўйича- по СООГУ-	
Солик тўловчининг идентификацион раками Идентификационный номер налогоплательщика_____	СТИР- ИНН-	
Худуд Территория	МХОБТ- СОАТО-	

Манзил Адрес _____	Жўнатилган сана- Дата высылки-	
Ўлчов бирлиги, минг сўм Единица измерения, тыс. сум.	кабул килинган сана- Дата получения-	
	Такдим килиш муддати- Срок представления-	

N	Дебитор ва кредитолар рўйхати Перечень дебиторов и кредиторов	Умумий єарз Общая задолженность		Корхонага боглик бўлмаган сабаблар бўйича вужудга келган карзлар Задолженность, образовавшаяся по причинам, не зависящим от предприятий							
				Жами Всего	Ундан муддати ўтган Из нее просроченная	шу жумладан / в том числе:					
						Хукумат карорларига асосан олдиндан хак тўламай жўнатилган (олинган) махсулотлар бўйича карзлар Задолженность по продукции, отгруженной (полученной) без предоплаты по решениям Правительства		Давлат ресурслари ва жамгармаларидан жўнатиш кўзда тутилган хом ашё ва материаллар бўйича ўтказилган бўнак тўловлари суммаси Сумма перечисленных авансовых платежей, по которым предусмотрена отгрузка сырья и материалов из государственных ресурсов и фондов		Хукумат карорлари бўйича кечиктирилган карзлар Задолженность отсроченная по решениям Правительства	Конунчиликка мувофик даъволар бўйича суд жараёнида кўриб чикилаётган ёки хўжалик суди томонидан кредиторлардан ундириш тўгрисида карор чиккан карзлар суммаси Сумма задолженности, по которой в соответствии с законодательством идет процесс судебного разбирательства по предъявленным искам или вынесено решение хозяйственного суда о взыскании с кредитора
		жами всего	ундан муддати ўтган из нее просроченная			жами всего	ундан муддати ўтган из нее просроченная	жами всего	ундан муддати ўтган из нее просроченная		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ДЕБИТОРЛИК КАРЗЛАРИ / ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ											
1	**Дебиторлар, жами Дебиторы, всего**										
2	**Республика ичидаги карзлар, жами Задолженность внутри республики, всего**										
2.1	шу жумладан дебиторлар номи бўйича в том числе по наименованиям дебиторов										
2.2	**Ички идоравий карзлар, жами Внутриведомственная задолженность, всего**										

2.2.1	шу жумладан дебиторлар номи бўйича в том числе по наименованиям дебиторов										
3	**Республикадан ташкаридаги карзлар, жами** **Задолженность за пределами республики, всего**										
3.1	шу жумладан дебиторлар номи бўйича в том числе по наименованиям дебиторов										
КРЕДИТОРЛИК КАРЗЛАРИ / КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ											
4	**Кредиторлар, жами** **Кредиторы, всего**							**X**	**X**		
5	**Республика ичидаги карзлар, жами** **Задолженность внутри республики, всего**							**X**	**X**		
5.1	шу жумладан кредиторлар номи бўйича в том числе по наименованиям кредиторов							**X**	**X**		
5.2	**Ички идоравий карзлар, жами** **Внутриведомственная задолженность, всего**							**X**	**X**		
5.2.1	шу жумладан кредиторлар номи бўйича в том числе по наименованиям кредиторов							**X**	**X**		
6	**Республикадан ташкаридаги карзлар, жами** **Задолженность за пределами республики, всего**							**X**	**X**		
6.1	шу жумладан кредиторлар номи бўйича в том числе по наименованиям кредиторов							**X**	**X**		

Рахбар
Руководитель _____ _____
(Ф.И.О) (имзо / подпись) М.Ў / М.П.

Бош бухгалтер
Главный бухгалтер _____ _____
(Ф.И.О) (имзо / подпись)

Приложение №5

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг
2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига
3-сонли илова, ЎзР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган N 1209

Приложение N 3 к Приказу министра
финансов от 27 декабря 2002 г. N 140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. N 1209

АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ХАРАКАТИ ТЎГРИСИДА
ХИСОБОТ - 3-сонли шакл
ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ -
форма N 3

	Кодлар Коды
КТУТ бўйича- по ОКПО-	
ХХТУТ бўйича- по ОКОНХ-	
ТХШТ бўйича- по КОПФ-	
МШТ бўйича- по КФС-	
ДБИБТ бўйича- по СООГУ-	
СТИР- ИНН-	
МХОБТ- СОАТО-	
Жўнатилган сана- Дата высылки-	
Кабул килинган сана- Дата получения-	
Тақдим килиш муддати- Срок представления-	

_____20___ йил учун

за _____ 20___год

Корхона, ташкилот

Предприятие, организация _____

Тармок

Отрасль _____

Ташкилий-хукукий шакли

Организационно-правовая форма _____

Мулкчилик шакли

Форма собственности _____

Вазирлик, идора ва бошкалар

Министерства, ведомства и другие _____

Солик тўловчининг идентификацион раєами

Идентификационный номер налогоплательщика

Худуд

Территория

Манзил

Адрес _____

Ўлчов бирлиги, минг сўм

Единица измерения, тыс. сум.

Кўрсаткичлар номи Наименование показателя	Сатр коди Код стр.	Бошлангич (кайта тиклаш) киймати Первоначальная (восстановительная) стоимость				Жамгарилган эскириш Накопленный износ				Єолдиє єиймати Остаточная стоимость	
		йил бошига колдиє остаток на начало года	келиб тушган поступление	чикиб кетган выбытие	йил охирига колдиє остаток на конец года	йил бошига колдик остаток на начало года	келиб тушган поступление	чикиб кетган выбытие	йил охирига колдик остаток на конец года	йил бошига на начало года	йил охирига на конец года
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ер Земля	010										
Ерни ободонлаштириш Благоустройство земли	020										
Узок муддатли ижара (лизинг) шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды (лизинга)	030										
Бино Здания	040										
Иншоат Сооружения	050										
Узатиш мосламалари Передаточные устройства	060										
Машина ва ускуналар Машины и оборудование	070										
Мебел ва офис жихозлари Мебель и офисное оборудование	080										
Компьютер жихозлари ва хисоблаш техникаси Компьютерное оборудование и вычислительная техника	090										
Транспорт воситалари Транспортные средства	100										
Ишчи хайвонлар Рабочий скот	110										
Махсулдор хайвонлар Продуктивный скот	120										
Кўп йиллик ўсимликлар Многолетние насаждения	130										
Бошка асосий воситалар Прочие основные средства	140										
Консервация єилинган асосий воситалар Законсервированные основные средства	150										

Узок муддатли ижара (лизинг) га олинган асосий воситалар Основные средства, полученные в долгосрочную аренду (лизинг)	160										
Жами асосий воситалар (010 сатрдан 160 сатргача) **Всего основных средств** (со стр. 010 по стр. 160)	**170**										
шундан: из них:											
ишлаб чикариш производственные	171										
ноишлаб чикариш непроизводственные	172										
МАЪЛУМОТ УЧУН: **СПРАВОЧНО:**											
Йил давомида сотиб олинган асосий воситалар, жами (сатр 181+182+183) шу жумладан: Приобретенные основные средства в течение года, всего (стр. 181+182+183) в том числе:	**180**					**x**	**X**	**x**	**x**	**x**	**x**
ўз маблаглари хисобига за счет собственных средств	181					**x**	**X**	**x**	**x**	**x**	**x**
банк кредити хисобига за счет кредитов банка	182					**x**	**X**	**x**	**x**	**x**	**x**
бошка карзга олинган маблаглар хисобига за счет других заемных средств	183					**x**	**X**	**x**	**x**	**x**	**x**
Тугалланмаган курилиш Незавершенное строительство	**190**					**x**	**X**	**x**	**x**	**x**	**x**

Рахбар
Руководитель_____

Бош бухгалтер
Главный бухгалтер_____

Приложение № 6

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг
2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига
4-сонли илова, ЎзР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган N 1209

Приложение N 4 к Приказу министра
финансов от 27 декабря 2002 г. N 140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. N 1209

ПУЛ ОКИМЛАРИ ТЎГРИСИДА ХИСОБОТ -
4-сонли шакл
ОТЧЕТ О ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКАХ -
форма N 4

		Кодлар Коды
_____20___ йил учун за _____ 20___год		
Корхона, ташкилот Предприятие, организация _____	КТУТ бўйича- по ОКПО-	
Тармок Отрасль _____	ХХТУТ бўйича- по ОКОНХ-	
Ташкилий-хукукий шакли Организационно-правовая форма _____	ТХШТ бўйича- по КОПФ-	
Мулкчилик шакли Форма собственности _____	МШТ бўйича- по КФС-	
Вазирлик, идора ва бошкалар Министерства, ведомства и другие _____	ДБИБТ бўйича- по СООГУ-	
Солик тўловчининг идентификацион раками Идентификационный номер налогоплательщика	СТИР- ИНН-	
Худуд Территория	МХОБТ- СОАТО-	
Манзил Адрес _____	Жўнатилган сана- Дата высылки-	
Ўлчов бирлиги, минг сўм Единица измерения, тыс. сум.	Кабул килинган сана- Дата получения-	
	Такдим килиш муддати- Срок представления-	

Кўрсаткичлар номи Наименование показателей	Сатр коди Код стр	Кирим Приход	Чиким Расход
1	2	3	4
Операцион фаолият **Операционная деятельность**			
Махсулот (товар иш ва хизмат) ларни сотишдан келиб тушган пул маблаглари Денежные поступления от реализации продукции (товаров, работ и услуг)	**010**		
Материал товар иш ва хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган пул маблаглари Денежные выплаты поставщикам за материалы, товары работы и услуги	**020**		
Ходимларга ва улар номидан тўланган пул маблаглари Денежные платежи персоналу и от их имени	**030**		
Операцион фаолиятнинг бошка пул тушумлари ва тўловлари Другие денежные поступления и выплаты от операционной деятельности	**040**		
Жами. операцион фаолиятнинг соф пул кирими/чикими (сатр 010-020-030+/-040) Итого: чистый денежный приток/ отток от операционной деятельности (стр 010-020-030+/-040)	**050**		
Инвестиция фаолияти **Инвестиционная деятельность**			
Асосий воситаларни сотиб олиш ва сотиш Приобретение и продажа основных средств	**060**		
Номоддий активларни сотиб олиш ва сотиш Приобретение и продажа нематериальных активов	**070**		
Узок ва киска муддатли инвестицияларни сотиб олиш ва сотиш Приобретение и продажа долгосрочных и краткосрочных инвестиций	**080**		
Инвестицион фаолиятнинг бошка пул тушумлари ва тўловлари Другие денежные поступления и выплаты от инвестиционной деятельности	**090**		
Жами: инвестицион фаолиятнинг соф пул кирими/чикими (сатр 060+/-070+/-080+/-090) Итого: чистый денежный приток/отток от инвестиционной деятельности (стр. 060+/-070+/-080+/-090)	**100**		
Молиявий фаолият **Финансовая деятельность**			
Олинган ва тўланган фоизлар Полученные и выплаченные проценты	**110**		
Олинган ва тўланган дивидендлар Полученные и выплаченные дивиденды	**120**		
Акциялар чикаришдан ёки хусусий капитал билан боглик бўлган бошка инстументлардан келган пул тушумлари Денежные поступления от вьшуска акций или других инструментов связанных с собственным капиталом	**130**		
Хусусий акциялар сотиб олингандаги пул тўловлари Денежные выплаты при выкупе собственных акций	**140**		
Узок ва киска муддатли кредит ва карзлар бўйича пул тушумлари ва тўловлари Денежные поступления и выплаты по долгосрочным и краткосрочным кредитам и займам	**150**		
Узок муддатли ижара (лизинг) бўйича пул тушумлари ва тўловлари Денежные поступления и платежи по долгосрочной аренде (лизингу)	**160**		
Молиявий фаолиятнинг бошка пул тушумлари ва тўловлари Другие денежные поступления и выплаты от финансовой деятельности	**170**		
Жами: молиявий фаолиятнинг соф пул кирими/чикими (сатр 110+/-120+130-140+/-150+/-160-1-/-170) Итого: Чистый денежный приток/отток от финансовой деятельности (стр.110+/-120+130-140+/-150+/-16О+/-170)	**180**		

Соликка тортиш **Налогообложение**			
Тўланган даромад (фоида) солиги Уплаченный налог на доход (прибыль)	**190**		
Тўланган бошка соликлар Уплаченные прочие налоги	**200**		
Жами тўланган соликлар (сатр 190+200) Итого: уплаченные налоги (стр. 190+200)	**210**		
Жами молиявий-хўжалик фаолиятининг соф пул кирими/чикими (сатр 050+/- 100+/- 180-2 10) Итого: чистый денежный приток/отток от финансово-хозяйственной деятельности (стр. 050+/-100+/-180-210)	**220**		
Йил бошидаги пул маблаглари Денежные средства на начало года	**230**		
Йил охиридаги пул маблаглари Денежные средства на конец года	**240**		

ЧЕТ ЭЛ ВАЛЮТАСИДАГИ ПУЛ МАБЛАГЛАРИНИНГ ХАРАКАТИ ТЎГРИСИДА МАЪЛУМОТ
СПРАВКА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Кўрсаткичлар номи **Наименование показателей**	**Сатр коди** **Код стр.**	**Микдори** **Сумма**
Йил бошига колдик Остаток на начало года	**250**	
Келиб тушган валюта маблаглари, жами (сатр 261+262+263+264), шу жумладан Поступило валютных средств, всего (стр. 261+262+263+264) в том числе	**260**	
Сотишдан олинган тушум Выручка от реализации	**261**	
Конвертация килинган Проконвертировано	**262**	
Молиявий фаолият бўйича По финансовой деятельности	**263**	
Бошка манбалар Другие источники	**264**	
Сарфланган валюта маблаглари, жами (сатр 271+272+273), шу жумладан Израсходовано валютных средств, всего (стр. 271+272+273), в том числе	**270**	
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўловлар Выплаты поставщикам и подрядчикам	**271**	
Молиявий фаолият бўйича тўловлар Выплаты по финансовой деятельности	**272**	
Бошка максадлар учун На другие цели	**273**	
Йил охиридаги колдик (сатр 250+260-270) Остаток на конец года (стр. 250+260-270)	**280**	

Рахбар
Руководитель _____

Бош бухгалтер
Главный бухгалтер _____

Приложение № 7

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг
2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига
5-сонли илова, ЎзР АВ томонидан 2003 й.
24 январда рўйхатга олинган N 1209

Приложение N 5 к Приказу министра
финансов от 27 декабря 2002 г. N 140,
зарегистрированному МЮ
24 января 2003 г. N 1209

ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ТЎГРИСИДАГИ
ХИСОБОТ - 5-сонли шакл
ОТЧЕТ О СОБСТВЕННОМ КАПИТАЛЕ -
форма N 5

	Кодлар Коды
КТУТ бўйича- по ОКПО-	
ХХТУТ бўйича- по ОКОНХ-	
ТХШТ бўйича- по КОПФ-	
МШТ бўйича- по КФС-	
ДБИБТ бўйича- по СООГУ-	
СТИР- ИНН-	
МХОБТ- СОАТО-	

_____20___ йил учун
за _____ 20___год

Корхона, ташкилот
Предприятие, организация _____
Тармоє
Отрасль _____
Ташкилий-іуєуєий шакли
Организационно-правовая форма _____
Мулкчилик шакли
Форма собственности _____
Вазирлик, идора ва бошєалар
Министерства, ведомства и другие _____
Солиє тўловчининг идентификацион раєами
Идентификационный номер налогоплательщика_____
Іудуд
Территория

Манзил
Адрес _____
Ўлчов бирлиги, минг сўм
Единица измерения, тыс. сум.

Жўнатилган сана- Дата высылки-	
Кабул килинган сана- Дата получения-	
Тақдим килиш - Срок представления-	

Кўрсаткичлар номи Наименование показателя	Сатр коди Код стр.	Устав Капитали Уставный Капитал	Кўшилган капитал Добавленный капитал	Резерв капитали Резервный капитал	Таксимланмаган фойда (копланмаган зарар) Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)	Сотиб олинган хусусий акциялар Выкупленные собственные акции	Максадли тушумлар ва бошкалар Целевые поступления и прочие	Жами Итого
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**
Йил бошидаги колдиє Остаток на начало года	010							
Кимматли когозлар эмиссияси Эмиссия ценных бумаг	020			x	x	X	x	
Узок муддатли активларни кайта бахолаш Переоценка долгосрочных активов	030	X	x		x	X	x	
Устав капиталини шакллантиришда пайдо бўлган валюта курси фарклари Валютная курсовая разница при формировании уставного капитала	040	X		x	x	X	x	
Резерв капиталига ажратмалар Отчисления в резервный капитал	050	X	x			X	x	
Жорий йилнинг таксимланмаган фойдаси (зарари) Нераспределенная прибыль (убыток) текущего года	060	X	x	x		X	x	
Текинга олинган мол-мулк Безвозмездно полученное имущество	070	X	x		x	X	x	
Максадли фойдаланиш учун олинган маблаглар Полученные средства по целевому назначению	080	X	x	x	x	X		
Тўланган дивидендлар Дивиденды уплаченные	090	X	x	x		X	x	
Хусусий капитал шаклланишининг бошка манбалари Прочие источники формирования собственного капитала	100							
Йил охиридаги колдик Остаток на конец года	**110**							
Хусусий капиталининг кўпайиши (+) ёки камайиши (-)	120							

Увеличение (+) или уменьшение (-) собственного капитала								
МАЪЛУМОТ УЧУН: СПРАВОЧНО:								
Чикарилган акциялар сони, дона Количество выпущенных акций, шт.	130	X	x	x	x	X	x	
шу жумладан: в том числе:								
имтиёзли привилегированные	131	X	x	x	x	X	x	
оддий простые	132	X	x	x	x	X	x	
Акциянинг номинал киймати Номинальная стоимость акции	140	X	x	x	x	X	x	
Муомаладаги акциялар сони, дона Количество акций в обращении, шт.	150	X	x	x	x	X	x	
шу жумладан: в том числе:								
Имтиёзли Привилегированные	151	X	x	x	x	X	x	
Оддий простые	152	X	x	x	x	X	x	

Рахбар
Руководитель_____

Бош бухгалтер
Главный бухгалтер_____

Литература

Основная литература:

1.Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 г.
2.Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», принят 2000 г, 26 май
3.Каримов И.А., Гарантия нашей благополучной жизни построение экономики и основ гражданского общества, Ташкент, 2002 г.
4.Каримов И.А., Узбекистан: 16 лет независимого развития, Ташкент, 2007 г.
5.Налоговый кодекс Республики Узбекистан, Ташкент, 2000 г.
6.Сборник Национальных стандартов Республики Узбекистан. Серия: Библиотека газеты НТВ, вып.1, Т.: Мир экономики и права, 2004 г.
7.Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, Ташкент, 2000 г.
8.Абдуллаев Р.А., Бухгалтерский учет и аудит, Сборник текстов лекций, часть I, Самарканд 2004 г.
9.Абдуллаев Р.А., Бухгалтерский учет и аудит, Сборник текстов лекций, часть II, Самарканд 2005 г.
10. Абдуллаев Р.А., Бухгалтерский учет и аудит, Сборник текстов лекций, часть III, Самарканд 2006 г.
11. Гулямова Ф.Г., Самоучитель по бухгалтерскому учету, Издательский дом «Мир экономики и права», Т.:2004 г.
12. Завалишина И.А., Бухгалтерский учет по новому, Издательский дом «Мир экономики и права», Т.: 2004 г.
13. Завалишина И.А., Налоги: теория и практика. Издательский дом «Мир экономики и права», Т.: 2004 г.
14. Завалишина И.А., Практическое налогообложение, издательский дом «Мир экономики и права», Т.:2003 г.
15. Козлова Е.П., др., Бухгалтерский учет в организации, М., «Финансы и статистика», 2000 г.
16. Никитин В.М., др., Теория бухгалтерского учета, Дело и сервис, 1999 г.
17. Соколов Я.В., Основы теории бухгалтерского учета, М., «Финансы и статистика», 2000 г.
18. Шеремет А.Д., Управленческий учет, М.: ФБК-Пресс, 2000 г.
19. Управленческий учет, Учебное пособие, USAID, Корпарация Прагма, Ташкент-2005 г.
20. Уразов К.Б., Организация бухгалтерского учета на основе Нового плана счетов. СамКИ, 2001 г.
21. Уразов К.Б., Сборник кейсов по курсу «Бухгалтерский учет», СамКИ, 2003 г.
22. Уразов К.Б, Бухгалтерский учет и аудит, Сборник текстов лекций, I-II части, Самарканд, 2004 г.
23. Финансовый учет, учебное пособие. USAID, корпорация «Прагма», Ташкент, 2005 г.
24. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. - М.: АУДИТ, 1994 г.

25. Карпова Т. П. Основы управленческого учета .-М.: ИНФРА – М, 1997 г.
26. Козлова Е. П. Бабиченко Т. Н., Галицина Е.Н., Бухгалтерский учет в организациях.- М.: финансы и статистика, 2008 г.
27. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д., Принципы бухгалтерского учета. – М.: финансы и статистика, 1993 г.
28. Муминова С.Х., Тухсанов Х.А., Муйдинов Э.Ж., Управленческий учет. Учебное пособие. АПБА. Ташкент, 2001 г.
29. Полий В.Ф. Управленческий учет. – М.: Союзаудит, 1997 г.
30. Рофеев Д.Р. Проблема управленческого учета в условиях развития рыночных отношений. Материалы МНПК. Самарканд, 1994 г.
31. Управленческий учет. Финансовый анализ. Учебное пособие. Ташкент, 2002 г.
32. Управленческий учет 1. учебное пособие. АПБД. Ташкент, 2004 г.
33. Хорнгерм Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: Управленческий аспект. М.: финансы и статистика, 1995 г.

Дополнительная

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление президента РУз от 18.12.2006 г., № ПП – 532, Ташкент – 2007 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета
3. Налоговые и таможенные вести. Еженедельник.
4. Журнал налогоплательщика.

Содержание

РАЗДЕЛ I. ОСНОВЫ ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Введение……. 3

Глава 1. Концептуальные основы бухгалтерского учета
1.1. Понятие о хозяйственном учете……...…….... 5
1.2. Виды бухгалтерского учета, их взаимосвязь и отличительные особенности…...…...…... 10
1.3. Принципы бухгалтерского учета……. 16

Глава 2. Предмет и метод бухгалтерского учета
2.1. Предмет бухгалтерского учета……..…….. 26
2.2. Общая характеристика метода бухгалтерского учета ……..…… 36
2.3. Хозяйственные операции и хозяйственные процессы……..…… 39

Глава 3. Бухгалтерский баланс, счета и двойная запись
3.1. Понятие о бухгалтерском балансе…….. 44
3.2. Типы хозяйственных операций и их влияние на бухгалтерский баланс…….…… 49
3.3. Счета бухгалтерского учета и двойная запись……..... 54
3.4. Синтетические и аналитические счета, их взаимосвязь …….. 61
3.5. Классификация счетов бухгалтерского учета……..... 63
3.6. План счетов бухгалтерского учета…….. 66

Глава 4. Основы техники и организации бухгалтерского учета
4.1. Документация и организация документооборота…….. 72
4.2. Учетные регистры …… 80
4.3. Формы бухгалтерского учета.…….. 86
4.4. Организация бухгалтерского учета. Учетная политика…… 93

РАЗДЕЛ II. УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ И ТЕКУЩИХ АКТИВОВ

Глава 5. Учет основных средств
5.1. Задачи бухгалтерского учета основных средств……..…….. 102
5.2. Учет наличия и износа основных средств…….. 105
5.3. Учет поступления и выбытия основных средств……..... 116
5.4. Учет ремонта основных средств…….. 130
5.5. Учет аренды основных средств …….. 132
5.6. Учет переоценки и инвентаризации основных средств …….. 138

Глава 6. Учет нематериальных активов
6.1. Понятие и классификация нематериальных активов ……..... 143
6.2 Учет поступления нематериальных активов……... 145
6.3. Учет амортизации нематериальных активов……..... 147
6.4. Учет выбытия нематериальных активов……. 148

Глава 7. Учет финансовых инвестиций
7.1. Финансовая инвестиция и их классификация…… 150
7.2. Учет поступления инвестиций…… 153
7.3. Учет выбытия инвестиций…….. 157

Глава 8. Учет материалов
8.1. Материалы, их классификация и оценка…… 163
8.2. Документальное оформление движения материалов…… 169
8.3. Учет материалов на складе…….. 173
8.4. Учет материалов в бухгалтерии…….. 174
8.5. Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей…… 182
8.6. Инвентаризация материалов и учет ее результатов…….. 184

Глава 9. Учет производственных затрат
9.1. Затраты на производство и их классификация…….. 187
9.2. Учет основного и вспомогательного производства…….. 192
9.3. Учет общепроизводственных расходов…….. 199
9.4. Учет и оценка незавершенного производства …….. 204
9.5. Учет расходов будущих периодов и отсроченных расходов …….. 206

Глава 10. Учет готовой продукции
10.1. Готовая продукция и ее оценка…… 210
10.2. Учет выпуска и поступления готовой продукции на склад…… 211
10.3. Учет отгрузки готовой продукции…… 213
10.4. Учет реализации продукции, выполненных работ и услуг……. 216

Глава 11. Учет товаров
11.1. Значение и задачи учета в торговле…….. 220
11.2. Учет товаров на предприятиях оптовой торговли ……. 222
11.3. Учет товаров в розничной торговле и на предприятиях общественного питания …….. 225

Глава 12. Учет денежных средств
12.1. Задачи бухгалтерского учета денежных средств …… 234
12.2. Учет денежных средств в кассе……..... 236
12.3. Учет денежных средств на расчетном и валютном счетах …… 240
12.4. Учет операций по прочим счетам в банке…… 253

Глава 13. Учет счетов к получению (дебиторской задолженности)
13.1. Значение и задачи учета счетов к получению (дебиторской задолженности)……..... 259
13.2. Учет счетов к получению (дебиторской задолженности) по товарным и прочим операциям…… 263
13.3. Учет авансов, выданных персоналу, поставщикам и подрядчикам ……..... 271
13.4. Учет авансовых платежей в бюджет и в государственные целевые фонды …… 275
13.5. Учет счетов к получению от учредителей и других дебиторов…….. ….. 278

РАЗДЕЛ III. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА, ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Глава 14. Учет собственного капитала
14.1. Учет Уставного капитала…… ….. 288
14.2. Учет добавленного и резервного капитала……... ….. 298
14.3. Учет нераспределенной прибыли ……. 309
14.4. Учет целевых поступлений ……... 314
14.5. Учет предстоящих расходов и резервов …….. 317

Глава 15. Учет обязательств
15.1. Виды обязательств, оценка и задачи учета ……..... 322
15.2. Учет банковских кредитов и обязательств по полученным долгам……..... 326
15.3. Учет обязательств перед поставщиками и подрядчиками…….. 334
15.4. Учет обязательств по платежам в бюджет……... 339
15.5. Учет обязательств по оплате труда……... 363
15.6. Учет обязательств по страхованию и внебюджетным платежам в целевые фонды…… 370
15.7. Учет расчетов с прочими кредиторами…… 372

Глава 16. Учет финансовых результатов
16.1. Конечный финансовый результат предприятия и задачи учета……..... 388
16.2. Учет прибыли (убытка) отчетного года до уплаты налога……..... 389
16.3. Учет использования прибыли…… 402
16.4. Учет чистой прибыли (убытка) и их распределение……... 405
16.5. Отчет о финансовых результатах…….. 409

Глава 17. Финансовая отчетность
17.1. Финансовая отчетность, ее значение и состав……..... 418
17.2. Организация работы по составлению отчетности……... 425
17.3. Бухгалтерский баланс……..... 433

РАЗДЕЛ IV. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Глава 18. Теоретические основы управленческого учета
18.1. Сущность управленческого учета……..... 441
18.2. Классификация затрат……... 445
18.3. Прямые и косвенные расходы……... 447

Глава 19. Бухгалтерский учет затрат
19.1. Учет затрат на материалы……..... 450
19.2. Учет затрат на труд……... 454
19.3. Учет накладных расходов……..... 458

Глава 20. Бюджетирование
20.1. Характеристика бюджетов (составление смет)…….……..... 464
20.2. Функции бюджета……..……... 467
20.3. Прогнозный отчет о прибылях и убытках…..……..... 471
20.4. Испонение бюджета……..……... 474

Глава 21. Формы трансфертных оценок
21.1. Основные понятия ценообразования……..……..... 480
21.2. Стратегия ценообразования……..……... 482
21.3. Методы ценообразования…..……..……... 483

Приложения…...…… 496
Литература……. 527