Р. АБДУЛЛАЕВ, К. УРАЗОВ

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

САМАРКАНДСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И СЕРВИСА

Р.А. Абдуллаев, К.Б.Уразов

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебное пособие
для студентов, обучающихся на основе совместной подготовки с Казанским Федеральным университетом по направлению подготовки 38.03.01 – «Экономика», профилю подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Самарканд 2021

UO'K 657.1(075.8) A15
КБК 65.052я73

Р.А. Абдуллаев, К.Б.Уразов. «Основы бухгалтерского учета». Учебное пособие. Самарканд, СамИЭС, 2021. – 168 с.

Данное учебное пособие подготовлено на основе программы дисциплины «Основы бухгалтерского учета», разработанной Казанским федеральным университетом и Самаркандским институтом экономики и сервиса на основе договоренности совместной подготовки студентов по направлению обучения 38.03.01- «Экономика». В нем изложены теоретические основы бухгалерского учета в соответствии с нормативно - правовыми документами, действующими в Республике Узбекистан и Российской Федерации.

Рецензенты:

Ташназаров С.Н. - д.э.н., доцент, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет и аудит» СамИЭС;

Аликулов А.И. -д.э.н., доцент, заведующий кафедрой «Экономическая эффективность в животноводстве и бухгалтерский учет» СамИВМ

Обсуждено и одобрено к печати решением научно-учебного совета Самаркандского института экономики и сервиса (протокол № 9, от 16 апреля 2021 года)

Рекомендовано к печати решением Совета Самаркандского института экономики и сервиса (протокол № 10 от 26 мая 2021 года)

ISBN 978-9943-7833-5-5

Издательство «FAN BULOG'I» Самарканд.
© Р.А.Абдуллаев, К.Б. Уразов, Сам ИЭС, 2021

ВВЕДЕНИЕ

Экономика Республики Узбекистан все увереннее идет по пути рыночных отношений. За прошедшие последние 4 года в республике было принято множество новых законов и государственных программ, направленных на развитие национальной экономики, глобализацию и гармонизацию ее с международными сообществами. В соответствии с Стратегией действий по пяти направлениям развития Республики Узбекистан на 2017-2021 годы в республике идет процесс создания нового Узбекистана, постепенного перехода на инновационную и цифровую экономику, реализуются государственные программы коренной трансформации всех стратегических отраслей и сфер в соответствии с требованиями международных норм. Эти изменения имеют прямое отношение и к сфере образования и подготовки кадров. Согласно "Концепции развития системы высшего образования Республики Узбекистан до 2030 года», утвержденной указом Президента УП-5847 от 08.10.2019, в республике создаются новые университеты, институты, факультеты, в том числе совместные с зарубежными странами, реализуются многочисленные совместные проекты по подготовке кадров по различным специальностям. Система общественных отношений, направленных на все большую открытость мировым экономическим и инвестиционным процессам, создала благоприятные условия для дальнейшей трансформации подготовки кадров по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Учебное пособие «Основы бухгалтерского учета» является непосредственным результатом воплощения государственной программы подготовки специалистов по совместным проектам. Оно подготовлено на основе программы данной дисциплины, разработанной Казанским Федеральным Университетом и Самаркандским институтом экономики и сервиса на основе договоренности совместной подготовки студентов по направлению обучения 38.03.01- «Экономика». В нем изложены теоретические основы бухгалерского учета в соответствии с нормативно - правовыми документами, действующими в Республике Узбекистан и Российской Федерации.

Учебное пособие состоит из 10 глав.

В главе **"Бухгалтерский учет как наука и функция хозяйственного управления"** раскрыты сущность и отличительные особенности бухгалтерского учета как специальной экономической дисциплины и практической деятельности бухгалтеров, функции, задачи, субъекты и нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета.

В главе 2 **"Предмет и метод бухгалтерского учета"** раскрыта

SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI
AXBOROT RESURS MARKAZI
№ 65291

сущность предмета и метода бухгалтерского учета, дана общая характеристика хозяйственной деятельности предприятий, а также приведены основы классификации и характеристики хозяйственных средств предприятий и источников их образования, элементов метода и принципов бухгалтерского учета.

В главе 3 "**Концептуальные особенности балансового обобщения информации"** раскрыты такие вопросы, как сущность, значение и строение бухгалтерского баланса, классификация бухгалтерского баланса и типы изменений, происходящих в балансе под влиянием фактов хозяйственной жизни.

В главе 4 "**Бухгалтерские счета и двойная запись"** раскрыты сущность, значение построение счетов, классификация системы счетов, план счетов, а также суть, значение и порядок двойной записи на счетах, приведен порядок обобщения данных текущего учета.

В главе 5 "**Документация, инвентаризация и электронный документооборот"** раскрыты сущность и значение таких элементов метода бухгалтерского учета, как документация и инвентаризация, а также первичных документов и электронного документооборота; дана классификация бухгалтерских документов и основные требования, предъявляемые к ним. Особое внимание уделено формам и и регистрам бухгалтерского учета, а также способам исправления ошибок, допущенных в первичных документах и учетных регистрах.

В главе 6 "**Оценка активов, обязательств и источников финансирования"** раскрыты сущность, виды и методы оценок объектов бухгалтерского учета, а также понятие калькуляции и сфера ее применения в бухгалтерском учете.

В главах 7, 8 и 9 раскрыты цель и задачи бухгалтерского учета процессов заготовления, производства и реализации продукции, документальное оформление основных операция этих процессов, порядок отражения основных показателей этих процессов в в учете и отчетности.

В главе 10 "**Организация бухгалтерского учета в условиях развития информационных технологий"** раскрыты понятие, основные правила, формы и способы организации бухгалтерского учета на предприятиях, права, обязанности и ответственности главного бухгалтера, научная организация труда бухгалтеров, особенности организации бухгалтерского учета в условиях развития информационных технологий

Для удобства изучения студентами содержания курса в учебном пособии приведены различные расчеты, наглядные материалы в виде таблиц и рисунков, в конце каждой главы даны глоссорий основных терминов, контрольные вопросы для самопроверки.

ГЛАВА 1.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК НАУКА И ФУНКЦИЯ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ

§ 1.1. Сущность бухгалтерского учета и его отличия от других видов хозяйственного учета

Управление макроэкономикой[1] и микроэкономикой[2] любой страны осуществляется с помощью таких его функций, как планирование (бюджетирование), учет, контроль, анализ и обратная связь. Большая и важная роль среди этих функций управления принадлежит хозяйственному учету, который выступает основным источником информации о фактах и явлениях, протекающих в стране в целом и отдельно взятых ее низовых субъектах. Именно хозяйственный учет является главным поставщиком информации для всех других функций управления и выступает средством обеспечения обратной связи между ними.

Хозяйственный учет как информационная система состоит из статистического, оперативного и бухгалтерского учета.

Статистический учет — это система сбора, регистрации, обобщения информации о массовых, качественно однородных социально-экономических фактах и явлениях в масштабе предприятия, отрасли, экономического региона или страны. С помощью статистического учета наблюдается, изучается и контролируется уровень развития материального и нематериального производства, производительности труда, обеспеченность людей товарами повседневного спроса, жильем, численность населения, средняя заработная плата работающих в стране и т.п. В статистическом учете используются такие специальные методы как обобщение, группировка, экспертная оценка, методы средних чисел, индексы и др. Информация статистического учета используется органами власти и управления для принятия стратегических и тактических управленческих решений.

---

[1] **Макроэкономика** – это экономика страны в целом, состоящая из отдельных отраслей и сфер, таких как промышленность, сельское хозяйство, строительство, услуги и другие. Агентами макроэкономики являются Правительство, отдельные министерства и ведомства, государственные комитеты, агентства и т.п. Эти агенты не занимаются непосредственно производственной, распределительной, потребительской и обменной деятельностью. В их функцию входит управления в целом страной и ее отдельными отраслями и сферами деятельности.

[2] **Микроэкономика** – это экономика низового звена макроэкономики. Она состоит из экономики отдельно взятых хозяйствующих субъектов, которые непосредственно занимается производственной, распределительной, потребительской и обменной деятельностью.

Оперативный (оперативно-технический) учет – это система текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими. Целью оперативного учёта является быстрый ежедневный сбор информации о фактах и явления хозяйственной жизни. Данный учет помогает оперативно получать информацию о наличии в организации запасов на производстве (сырья, расходных материалов и т.д.), показателях бесперебойного функционирования производственного процесса, поступлении денежных средств за проданные продукцию, товары или услуг, объемах выпускаемой продукции, товаров, услуг, объемах ежедневно отгружаемого конкретного вида продукции (товаров, услуг) конечным покупателям и др. С помощью оперативного учёта осуществляется также своевременное обобщение числовых данных в документах первичного учёта и соблюдается принцип отражения всех счётных записей в день совершения хозяйственных операций. Высокая оперативность данного вида учёта обеспечивается за счёт краткости и быстроты, поскольку оперативный учёт не предполагает обязательного документирования операций.

Бухгалтерский учет — это упорядоченная система сбора, регистрации, обобщения и передачи информации в денежном выражении об активах и источниках образования активов предприятий, а также их движении путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет выступает основной информационной базой управления низовым звеном экономики, то есть предприятием. В нем аккумулируется вся информация об активах[3], собственном капитале, обязательствах, доходах, расходах и конечных результатах деятельности предприятий.

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 продукций 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

[3] В литературе активы называют также хозяйственными средствами, имуществом

документальная обоснованность хозяйственных операций. Ни одна бухгалтерская запись не может совершаться без подтверждения документами. В бухгалтерском учете применяются натуральные, трудовые и стоимостные измерители.

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.

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.

Обязательное применение стоимостных измерителей является отличительной чертой бухгалтерского учета. Необходимо отметить, что денежный измеритель, единицей которого является национальная валюта, т.е. сум является также для всех видов учета обобщающим и однородным показателем. 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). Денежный измеритель имеет важное контрольное значение.

Особенности бухгалтерского учета, которые отличают его от других видов хозяйственного учета, также кроются в:

*периодичности формирования информации по отчетным периодам, то есть в разрезе месяцев, кварталов и года ;

* группировке и обобщения учетной информации сначала на уровне аналитических счетов, а потом на уровне синтетических счетов;

*формировании отчетных форм строго по утвержденным формам;

*использование при ведении счетов синтетического учета в основном денежного измерителя, а при ведении счетов аналитических счётов - использование кроме денежных также натуральных и трудовых измерителей.

Следует отметить, что бухгалтерский учет возник как практическая деятельность отдельных людей. История его развития насчитывается несколько тысячи лет. По литературным источникам бухгалтерский учет как отдельная отрасль науки стал признаваться в XIY-XY веках. Тогда начали выпускаться отдельные труды, посвященные учению бухгалтерского учета как специальной дисциплины в разных экономических школах. Особенно выделялась тогда Итальянская школа бухгалтеров. В 1494 году представитель этой школы Лука Пачоли написал и издал книгу о бухгалтерском учете, которая называлась «Трактат о счетах и записях». Именно данный труд послужил в будущем развитию бухгалтерского учета как практики, так и науки.

После Луки Пачоли в течении шести веков в мире появились новые школы, постулаты, порядки в области бухгалтерского учета, В частности, постулаты Де Ля Порта (XYII век), Дж. Савари (XYII век), Дж.Дзаппа (XIX век) Э.Пизани (XIX век), И.П.Руссиян (XIXвек), Дж.Чербони (XIX аср), И. Ф. Шера (XX век), Э.Шмаленбаха (XX век), а теже порядки П.Герстнера (конц XIX века и начало XX века), В. Ригера (XXвек), Ч. Гаррисона (XX век) и др. Бухгалтерский учет, основанный на этих постулатах и порядках постепенно достиг из простой человеческой практической деятельности до уровня специальной экономической дисциплины (науки), Сегодня бухгалтерский учет изучается как отдельная дисциплина и предмет во всех учебных заведениях мира экономического прфиля.

В современных условиях в международной практике систему бухгалтерского учета в зависимости от пользователей информации делят на три подсистемы: (1) финансовый учет; (2) управленческий учет; (3) налоговый учет.

Финансовый учет – это часть системы бухгалтерского учета, предназначенная для формирования бухгалтерской информации главным образом для внешних пользователей. Главным продуктом финансового учета является финансовая отчетность, которая представляется собственникам, учредителям, акционерам, инвесторам государственным органам и различным контрагентам. В финансовом учете и отчетности отражается информация о состоянии и движении активов, обязательств, собственного капитала, а также доходах, расходах и конечных результатах в едином денежном выражении. Финансовый учет является

регламентированным учетом, то есть порядок его ведения, формы финансовой отчетности устанавливается государством.

Управленческий учет – это часть системы бухгалтерского учета, предназначенная для формирования бухгалтерской информации главным образом для внутренних пользователей. Главным продуктом управленческого учета является учетные регистры и формы управленческой отчетности, которые представляются руководителям и менеджерам предприятия и его центров ответственности. Главное назначение управленческого учета контроль за затратами и себестоимостью продукции (работ, услуг), обеспечение безубыточности, безопасности всех центров ответственности предприятия.

Налоговый учёт — часть системы бухгалтерского учета, предназначенная для обобщения информации о налогах в целях определения по каждому из них налоговой базы и суммы налога на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым законодательством. Пользователями налогового учета являются главным образом государственные налоговые органы. Такая информация используется также другими внешними пользователями, например органами прокротуры, аудиторскими организациями. Информация налогового учета широко применяются в деле управления самими собственниками, учредителями, а также руководством самого предприятия

Несмотря на наличие множества различий между финансовым, управленческим и налоговым учетом фактически на практике встречаются и ряд сходств. Прежде всего, следует отметить, что подавляющее большинство показателей финансового учета также находят отражение в управленческом и налоговом учете. Ряд основных принципов финансового учета применимы и для налогового и управленческого учета. Надо иметь в виду 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, налогового и управленческого учета равнозначно используются как для принятия управленческих решений, так и для разработки стратегических планов предприятий.

И все же следует отметить, что наличие тесной взаимосвязи между финансовым, налоговым и управленческим учетом не дает возможности

проводить между ними абсолютной, четкой границы.

§ 1.2. Функции и задачи бухгалтерского учета

В системе управления предприятиями бухгалтерский учет выполняет множество функций. Основными из них являются:

1.Информационная функция. Под данной функцией бухгалтерского учета понимается обеспечение как внешних, так и внутренних пользователей информацией о состоянии и движении имущества и источниках его образования, хозяйственных процессах, о конечных результатах финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Такие данные, сформированные в системе бухгалтерского учета, широко используются в оперативно-техническом, статистическом учете, а также для планирования, прогнозирования, выработки тактики и стратегии деятельности. Бухгалтерская информация должна содержать минимальное количество показателей, но удовлетворять максимальное число ее пользователей на разных уровнях управления. Информация должна быть необходимой и целесообразной, исключающей лишние показатели. Необходимо также, чтобы информация бухгалтерского учета формировалась с наименьшими затратами труда и времени.

2.Контрольная функция. Под данной функцией бухгалтерского учета понимается то, что при ведении бухгалтерского учета сами бухгалтера ведут предварительный, текущий и последующий контроль законности, целесообразности осуществления тех или иных операций, правильности составления оправдательных документов, наличия в них всех необходимых реквизитов, подписей и печати, своевременности составления и представления материальных и производственных отчетов, открытия и закрытия счетов в установленное время и т.п. Именно эти контрольные процедуры в совокупности составляют суть контрольной функции бухгалтерского учета.

3.Функция обеспечения сохранности собственности. Данная функция бухгалтерского учета непосредственно связана с его контрольной функцией. Правильно организованная система бухгалтерского учета позволяет не только вскрывать растраты и хищения, выявлять деятельность различных коррумпированных группировок, но и предупреждать их. Важным инструментом для реализации этой функции является инвентаризация, своевременное и правильное проведения которой позволяет определить факты хищений, порчи и потер ценностей. Система бухгалтерского учета призвана совместно с другими службами

обеспечить сохранность собственности, создать заслон всевозможным негативным фактам хищений, растрат, порчи и потер сверх норм.

4. Функция обратной связи. Под данной функцией **б**ухгалтерского учета понимается то, что его данные позволяют вести параллельно и другие функции управления, такие как планирование, контроль, анализ, принятие решения и др. Используя обратную связь с помощью бухгалтерской информации, отражающей фактические значения показателей, осуществляют контроль за выполнением плановых показателей, стандартов, норм и нормативов, смет, соблюдение экономного использования всех видов ресурсов, плановые и другие отделы предприятия устанавливают различные недостатки, выявляют резервы производства, степень мобилизации всех средств и возможностей. Именно система бухгалтерского учета, обеспечивая управление обратной связью, способствует непрерывному развитию деятельности предприятий.

5. Аналитическая функция. Под данной функцией бухгалтерского учета понимается проведение горизонтального и вертикального анализа статей баланса и других форм финансовой отчетности, показателей платежеспособности, ликвидности, рентабельности и в целом эффективности хозяйственной деятельности предприятия. Бухгалтерский анализ дает реальную информацию для принятия управленческого решения по устранению негативных факторов, влияющих на состояние и движение активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и конечных результатов, а также использования всех видов ресурсов, затрат на производство и продажу продукции, правильности применяемых цен и т.д.

Основные задачи бухгалтерского учета заключаются в следующем:

* формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для использования налоговыми и банковскими органами, инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами и иными заинтересованными организациями и лицами;

* обеспечение контроля за наличием и движением имущества и рациональным использованием производственных ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

* своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности;

*выявление внутрипроизводственных резервов, их мобилизация и эффективное использование;

* оценка фактического использования выявленных резервов;

* обеспечение руководства и подразделений предприятия оперативной информацией о незаконных действиях материально ответственных лиц.

§ 1.3. Субъекты бухгалтерского учета

В соответствии с законом Республики Узбекистан о бухгалтерском учете (статья 3) субъектами бухгалтерского учета являются органы государственной власти и управления, юридические лица, зарегистрированные в Республике Узбекистан, их дочерние предприятия, филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Республики Узбекистан, так и за ее пределами.

Согласно Федеральному закону Российской Федерации о бухгалтерском учете за № 402-ФЗ от 06.12.2011 субъектами бухгалтерского учета являются следующие экономические субъекты:

1) коммерческие и некоммерческие организации;

2) государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и территориальными государственными внебюджетными фондами;

3) Центральный банк Российской Федерации;

4) индивидуальных предпринимателей, а также на адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, нотариусов и иных лиц, занимающихся частной практикой (далее - лица, занимающиеся частной практикой);

5) находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, представительства и иные структурные подразделения организаций, созданных в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, находящиеся на территории Российской Федерации, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Субъекты бухгалтерского учета отличаются друг от друга по формам собственности и юридическому статусу, численности работников, составу учредителей, налоговому режиму, отраслевой принадлежности, специализации, названию и т.п.

По формам собственности и юридическому статусу субъекты бухгалтерского учета делятся на акционерные общества (АО), общества с ограниченной ответственности (ООО, частные предприятия (ЧП), иностранные предприятия (ИП), совместные предприятия (СП), государственные унитарные предприятия (ГУП), негосударственные

некоммерческие организации (ННО), бюджетные организации. Организация таких субъектов и ведение их деятельности в нашей республике регламентируются соответствующими законами (например, законом об акционерных обществах и защите прав акционеров, законом об обществах с ограниченной ответственностью, законом о частном предприятии, положение о государственном предприятии и т.д), а также их уставами.

По численности **работников** субъекты бухгалтерского учета делятся на микрофирмы, малие предпрприятия, средние предприятия, крупные предприятия. в нашей республике статус микрофирм и малых предприятий определен нормативными документами, а статус средних и крупных предприятий не установлен на законной основе. В частности, согласно классификации организаций, относящихся к субъектам малого предпринимательства, утвержденной постановлением Кабинета Министров Республки Узбекистан “О мерах по переходу на международную систему классификации видов экономической деятельности» за № 275 от 24 августа 2016 года к микро фирмам относятся субъекты с численностью работников от 5 до 20 человек, к малым предприятия относятся субъекты с численностью от 21 до 200 человек. Такие субъекты как «Сырьдаринская ТЭС, Асакинский автомобильный завод, где трудятся более 4000 человек, естественно, считаются крупными предприятиями.

По составу учредителей субъекты бухгалтерского учета делятся на национальные предприятия и предприятия с участием иностранных инвестиций (ПИИ). Чтобы быть ПИИ эти субъекты должны иметь размер уставного капитала свыше 600 млнУЗС и доля иностранных учредителей должна составить как минимум 30 процентов.

По выбранному налоговому режиму субъекты бухгалтерского учета делятся на предприяти, работающие в общеустановленном режиме налогообложени,я и предприятия, работающие в упрашенном режиме налогообложения. Согласно налоговому законодательству республики микро фирмы и малиепредприятия с годовым оборотом реализации до 1 млрд УЗС могут работать по упрашенному режиму налогообложения. Все остальные предприятия, имеющие годовой оборот реализации свыше 1 млрд УЗС могут работать по обшеустановленному режиму налогообложения. Микро фирмы и малие предприятия с годовым оборотом до 1 млрд УЗС имеют право выбырать режим уплаты общеустановленных налогов.

По отраслевой принадлежности субъекты бухгалтерского учета делятся на производственные, сельскохозяйственные предприятия,

строительные организации, транспортные предприятия, торговые предприятия, страховые компании, банки, биржы и т.п.

По сфере деятельности субъекты бухгалтерского учета бывают многопрофильными и одного профиля. Например, если предприятие занимается только производством, то оно считается субъектом одного профиля. Если это же предприятие одновременно занимается и производством, и торговлей, разными видами услуг, то оно считается многопрофильным. В таком слечае предприятию присваивается код отрасли по доли отдельных видов деятельнсти в общей суммы чистой выручки.

По специализации субъекты бухгалтерского учета бывают специализированными и универсальными, например, в сфере услуг имеются специализированные предприятия на медицинские, образовательные, страховые, аудиторские и другие услуги. Некоторые предприятия занимаются множеством услуг, например пошыв одежды, парихмахерские услуги, ремон бытовой техник, аренда свадедных платьев и т.д. Такие предприятия считаются универсальными предприятиями.

Различаются субъекты бухгалтерского учета даже по названию. Так, в транспортной отрасли часто встречаются такие названий предприятий как “Автобаза”, “Автобусный парк”, “Таксомоторный парк”, “Автопредприятие. В торговой отрасли имеются субъекты с названиями “Супермаркет”, “Мини маркет”, “Оптовая база”, ресторан, кафе и т.д.

Все субъекты бухгалтерского учета, независимо от их отличия по выше перечисленным признакам, имеют свой расчетный счёт в обслуживаюшем банке, самостояиельный баланс, печать и штамп, ИНН, а также код вида деятельности, присвоенный органом статистики согласно ОКЭД.

§ 1.4. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета

Характерной чертой бухгалтерского учета заключается в строгом регулирования его со стороны государства на основе нормативно-правовых актов. Последними являются законы государства, указы и постановления глав государств, стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности, различные положения, разъяснения, инструкции, утверждаемые уполномоченными органами в области бухгалтерского учета.

Органом, уполномоченным на утверждение закона в области бухгалтерского учета является в Республике Узбекистан Олий Мажлис, а в РФ Государственная Дума. Закон о бухгалтерском учете, принятый

этими государственными органами, входит в силу после подписания Президентов государств.

В республике Узбекистан закон о бухгалтерском учете был принят впервые 30 августа 1996 года. В последующие годы в данный закон были внесены многократные дополнения и изменения. 13 апреля 2016 года закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учете был принят в новой редакции. Данный закон включает в себя 32 статьи, каждая из которых определяет конкретный аспект бухгалтерского учета.

В РФ Федеральный закон о бухгалтерском учете в последней редакции 6 декабря 2011 года (№ ФЗ -402). Данный закон тоже состоит из 32 статей.

Закон Республики Узбекистан и федеральный закон РФ о бухгалтерском учете, хотя имеют одинаковое количество статей, отличаются между собой внутренним построением, названиями статей, порядком регулирования отдельных вопросов бухгалтерского учета.

Важными нормативно-правовыми документами по регулированию бухгалтерского учета в Республике Узбекистан и Российской Федерации являются также указы и постановления Президентов этих стран, а также Постановления Правительств этих государств. К таким актам относится, например, в Республике Узбекистан постановление Президента от 24 февраля 2020 года за № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», согласно которому все акционерные общества, коммерческие банки, страховые организации и юридические лица, отнесенные к крупным налогоплательщикам с 1 января 2021 года организуют ведение бухгалтерского учета и начиная с итогов 2021 года составляют финансовую отчетность на основе МСФО, за исключением юридических лиц, для которых законодательством предусмотрен более ранний срок перехода на МСФО. К данному типу нормативно-правовых актов относится также «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», утвержденное постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан за № 54 от 5 февраля 1999 года.

Среди нормативно-правовых актов регулирования бухгалтерского учета важное значение имеют нормативные документы, принимаемые уполномоченными органами в области бухгалтерского учета. Такими органами как в Республике Узбекистан, так и в РФ являются Министерства финансов и Центральный банк. Эти же органы осуществляют общеметодологическое руководство бухгалтерским учетом в этих странах.

К основным нормативно-правовым документам, утверждаемым Министерством финансов и Центральным банком, относятся международные и национальные стандарты, положения, инструкции, разъяснения и др.

Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО; IFRS англ. *International Financial Reporting Standards*) — набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчётности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия[4].

Цель стандартов финансовой отчётности — сократить различия и выбор трактовки в предоставлении финансовой отчётности, улучшить качество и сопоставимость информации, унификация стандартов. Единые стандарты позволяют оценивать и сравнивать результаты деятельности различных компаний, в том числе на международном уровне, более эффективно.

МСФО, в отличие от некоторых национальных правил составления отчётности, представляют собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестко прописанных правилах. Цель состоит в том, чтобы в любой практической ситуации составители могли следовать духу принципов, а не пытаться найти лазейки в чётко прописанных правилах, которые позволили бы обойти какие-либо базовые положения. В документе «Концептуальные основы финансовой отчетности» закреплены все базовые принципы МСФО, в том числе принцип начисления, принцип непрерывности деятельности, принцип осторожности и уместности.

В 1998 году в России была принята к исполнению программа реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с МСФО. В частности, с 2005 года все кредитные организации (банки) обязаны подготавливать отчётность в соответствии с нормами МСФО.

Национальный совет по стандартам финансовой отчётности (Фонд НСФО) ведёт работу по созданию комплекта национальных стандартов финансовой отчётности (СФО) с июня 2006 года.

В июле 2010 года был принят Федеральный закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», согласно которому МСФО обязательны для консолидированной отчётности всех общественно значимых компаний:

- Кредитные организации;
- Страховые организации;

[4] https://ru.wikipedia.org/wiki/ Международные стандарты финансовой отчетности

• Другие организации, чьи ценные бумаги допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг.

В 2011 году принято «Положение о признании МСФО и их разъяснений для применения на территории Российской Федерации (Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107)». Предполагается, что каждый документ МСФО будет проходить отдельную экспертизу на предмет применимости в России. Решение о вступлении документа МСФО в силу будет принимать Министерство финансов РФ. Тем не менее, в России не будут полностью отказываться от РСБУ. МСФО станут применять для консолидированной отчётности, а федеральные стандарты — для отчетности юридических лиц.

В 2011 году применимыми на территории РФ были признаны первые 63 стандарта и интерпретации. Консолидированная финансовая отчётность должна предоставляться организациями, попавшими под действие Закона № 208-ФЗ, начиная с отчётности за 2012 год.

Министерство финансов 25 ноября 2011 года утвердило приказ № 160н о введении МСФО в Российской Федерации. Полные тексты МСФО на русском языке и учебные материалы доступны на сайте Министерства.

В Российской Федерации более 145 крупных компаний составляют и публикуют финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО.

В настоящее время в Республике Узбекистан действуют двадцать три Национальных стандартов бухгалтерского учета включая Концептуальной основы для подготовки и представления финансовой отчетности:

* Концептуальная основа для подготовки и предоставления финансовой отчетности
* НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность»
* НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности»
* НСБУ № 3 «Отчет о финансовых результатах»
* НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы»
* НСБУ № 5 «Основные средства»
* НСБУ № 6 «Учет аренды»
* НСБУ № 7 «Нематериальные активы»
* НСБУ № 8 «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества»
* НСБУ № 9 «Отчет о денежных потоках»
* НСБУ № 10 «Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи»

SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI AXBOROT RESURS MARKAZI № 65291

* НСБУ № 11 «Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки»

* НСБУ №12 «Учет финансовых инвестиций»

* НСБУ №14 «Отчет о собственном капитале»

* НСБУ № 15 «Бухгалтерский баланс»

* НСБУ № 16 «Непредвиденные обстоятельства и события хозяйственной деятельности, происходящие после даты составления бухгалтерского баланса»

* НСБУ № 17 «Договоры подряда на капитальное строительства»

* НСБУ № 19 «Организации и проведение инвентаризации»

* НСБУ № 20 «Упрощенный порядок ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства»

*НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению»

* НСБУ №22 «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте»

*НСБУ №23 «Формирование финансовой отчетности при осуществлении реорганизации»

* НСБУ № 24 «Учет затрат по займам»

Министерством финансов Республики Узбекистан кроме национальных стандартов утверждены Положения о списании основных средств и нематериальных активов с баланса, переоценки основных средств, о документообороте и т.п.

В будущем при полном переходе всех без исключения субъектов бухгалтерского учета на МСФО возможно будет исчезать надобность в применении НСБУ и других нормативных документов в данной области.

Глоссарий

Статистический учет — это система сбора, регистрации, обобщения информации о массовых, качественно однородных социально-экономических фактах и явлениях в масштабе предприятия, отрасли, экономического региона или страны.

Оперативный (оперативно-технический) учет – это система текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими.

Бухгалтерский учет — это упорядоченная система сбора, регистрации, обобщения и передачи информации в денежном выражении об активах и источниках образования активов предприятий, а также их

движении путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

Финансовый учет – это часть системы бухгалтерского учета, предназначенная для формирования бухгалтерской информации главным образом для внешних пользователей.

Управленческий учет – это часть системы бухгалтерского учета, предназначенная для формирования бухгалтерской информации главным образом для внутренних пользователей.

Налоговый учёт — часть системы бухгалтерского учета, предназначенная для обобщения информации о налогах в целях определения по каждому из них налоговой базы и суммы налога на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым законодательством.

Контрольные вопросы

1. В чем суть бухгалтерского учета и перечислите его отличительные черты;
2. Для чего нужно деление бухгалтерского учета на финансовый, управленческий и налоговый учет
3. Перечислите основные функции и задачи, возложенные на бухгалтерский учет
4. В чем отличия между субъектами бухгалтерского учета?
5. Перечислите основные нормативно-правовые акты, которые регламентируют ведение бухгалтерского учета в Республике Узбекистан и Российской Федерации.

ГЛАВА 2

ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

§ 2.1. Понятие предмета бухгалтерского учета и общая характеристика хозяйственной деятельности предприятий

Бухгалтерский учет как специальная экономическая наука и как практическая деятельность отдельных людей имеет свой предмет. Под **предметом бухгалтерского учета** как специальной экономической науки понимается совокупность объектов, которые изучаются данной наукой. Под **предметом бухгалтерского учета** как практической деятельности отдельных людей понимается совокупность объектов, которые отражаются в бухгалтерском учете.

Основными объектами, составляющими в совокупности предмет бухгалтерского учета как специальной науки и практической деятельности отдельных людей, являются:

* хозяйственная деятельность предприятия;
* результаты хозяйственной деятельности;
* хозяйственные средства предприятия;
* источники образования хозяйственных средств предприятия.

Виды хозяйственной деятельности предприятий. Под *хозяйственной деятельностью* предприятий понимается совокупность хозяйственных процессов и операций, которые происходят на предприятиях в целях получения прибыли и по содержанию составляют суть видов их деятельности с конкретными названиями.

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

Хозяйственная операция – это конкретное действие, которое произошло и происходит на предприятии.

Согласно действующим законам, в том числе Налоговому кодексу Республики Узбекистан хозяйственная деятельность любого предприятия делится на две группы: *основная деятельность* и *не основная деятельность.*

Под **основной деятельностью предприятия** понимается вид (или виды) деятельности предприятия, который (которые) выражает (выражают) его главную цель и указан (указаны) в уставе данного предприятия.

По виду деятельности хозяйствующие субъекты относятся к различным отраслям или сферам экономики. Так, предприятия по

производству автомобилей входят в промышленную отрасль, фермерские хозяйства - в сельскохозяйственную отрасль, предприятия по реализации товаров народного потребления – в торговую отрасль и т.д.

В условиях рыночных отношений вид основной деятельности предприятий не ограничивается. Они одновременно могут заниматься различными видами основной деятельности, которые предусмотрены в их уставе. В таких случаях предприятия, ведущие различные виды основной деятельнсти, включаются в ту или иную отрасль экономики в зависимости от наибольшей доли конкретного вида деятельности в общей сумме чистой выручки от всех видов деятельности. Например, скажем, что в чистой выручке предприятия доля реализации готовой продукции составляет 40 %, доля торговли -35 %, и доля услуг- 25 %. На основе этих данных данное предприятие включается в производственную отрасль и ему соответственно будет присваиваться код вида деятельности по производству продукции. В последующие годы если будут изменения в соотношениях доли отдельных видов деятельности в общей сумме выручки, то будут меняться соответственно код вида деятельноти. Допустим, в следущем году в общей выручке предприятия доля реализации готовой продукции составила 30 %, доля торговли -50 %, а доля услуг - 20 %. В данном случае код вида деятельности данного предприятия будет меняться и ему будет присвоен код вида деятельности по торговой отрасли.

Основная деятельность любого предприятия состоит из так называемых хозяйственных процессов снабжения, производства и реализации.

Процесс снабжения – это снабжение предприятия предметами и средствами труда, рабочей силой, денежными средствами и другими активами для ведения деятельности. Данный процесс включает в себя в различных отраслях экономики своеобразные операции исходя из их специфики. Так, например, на предприятиях сферы производства хлебобулочных изделий очень важное значение имеет снабжение их такими предметами труда как мука, сахар, масло, соли т.д., а для предприятий сельского хозяйства очень важно правильно организовать процесс снабжения семенами, минеральными удобрениями, кормосмесом, в транспортной отрасли – снабжение топливом, запчастями, в торговых предприятиях главным образом снабжение покупными товарами. 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.

Процесс производства – это создание новой продукции из предметов труда с помощью рабочей силы и средств труда. Данный процесс тоже протекает в различных отраслях экономики по разному и в результате создаются разные, отличающиеся друг от друга виды готовой продукции, например, в мелкомбинатах – мука, на хлеб завдах – хлеб и хлебобулочные изделия, на авмобильном заводе – разные автомашины и т. В сельсом хозяйстве в процессе производства выращываются сельхозпродукты - зерно, плопок, виноград, овощи и т.д. В строительной отрасли в процессе производства возводится конкретные постренные объекты, выполняются конкретные строительно-монтажные работы, в сфере услуг оказываются клиентам конкретные услуги, например проживание в гостинице, экскурсия по городу и историческим местам и т.д. На этапе процесса производства сырье, материалы, топливо и другие предметы труда 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.

Процесс реализации – это реализация (продажа) созданной готовой продукции покупателям, сдача выполненных работ и оказанных услуг заказчикам. В данном процессе происходит обмен материальных активов, выполненных работ и оказанных услуг на деньги. Объем реализации продукции (работ, услуг) составляет доход предприятий, а затраты на выпуска готовой продукции, выполнение работ и оказание услуг составляют их себестоимость. В процессе реализации выполняются также ряд других операций, таких 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.

Не основная деятельность – это деятельность, которая для предприятия является не главной целью, но вместе с тем ведется из-за необходимости для ведении основной деятельности и получения дополнительной прибыли. К не основной деятельности предприятий относятся инвестиционная деятельность, финансовая деятельность, инновационная деятельность, социально-культурная деятельность и др.

Инвестиционная деятельность - это деятельность предприятия по внесению и предоставлению своих средств другим юридическим и физическим лицам субъектам в целях получения доходов в виде процентов и дивидендов. В частности, следующие операции составляют суть инвестиционной деятельности:

* приобретение акций банков и других акционерных обществ;

*приобретение облигаций, выпушенных государством и предприятиями;

* вклад средств в другие субъекты в качестве учредительского взноса;

* выдача временных займов и кредитов другим юридическим и физическим лицам;

* вклады денежных средств на депозитные счета в банках.

Финансовая деятельность - это деятельность предприятия по привлечению средств других юридических и физических лиц в свой оборот. В частности, следующие операции составляют суть финансовой деятельности:

*получение кредитов и займов от банков и других организаций;

*выпуск ценных бумаг (акций и облигаций);

*получение имущества в лизинг.

Инновационная деятельность – это деятельность предприятия, связанная с созданием новых видов материально-технической базы, продукции (работ, услуг), улучшением их качества, внедрением новой технологии.

Результаты хозяйственной деятельности. Важным объектом бухгалтерского учета являются результаты хозяйственной деятельности, Под результатом хозяйственной деятельности предприятия понимается прибыль или убыток.

Прибыль(П) – это положительная разница между доходами (Д) и расходами (Р) предприятия, то есть:

$$П = Д > Р.$$

Следовательно, чем больше будут доходы и меньше будут расходы предприятия, тем больше будет у него прибыль.

Убыток (У) – отрицательная разница между доходами (Д) и расходами (Р) предприятия, то есть:

$$У = Д < Р$$

Следовательно, чем меньше будут доходы и больше будут расходы предприятия, тем больше будет у него убыток. Иначе говоря, если предприятие достигнет доходы с большими затратами, то он будет являться убыточным.

§ 2.2. Классификация и характеристика хозяйственных средств предприятий

Важными объектами бухгалтерского учета являются хозяйственные средства предприятий. В литературе хозяйственные средства также называют активами и имуществом.

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 экономический 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. рисунок 2.1).

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.



Рис. 2.1. Группировка имущества предприятия по составу и размещению

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

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 задолженность 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.

§ 2.3. Классификация и характеристика источников образования хозяйственных средств предприятий

Объектами бухгалтерского учета, как уже было отмечено выше, являются не только хозяйственные средства предприятия, но и источники их образования. На практике чаще их называют **пассивом** или **источником финансирования** и подразделяют на источники собственных средств и источники заемных средств.

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.

Состав источников образования хозяйственных средств предприятий приведен на рис.2.2.

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.

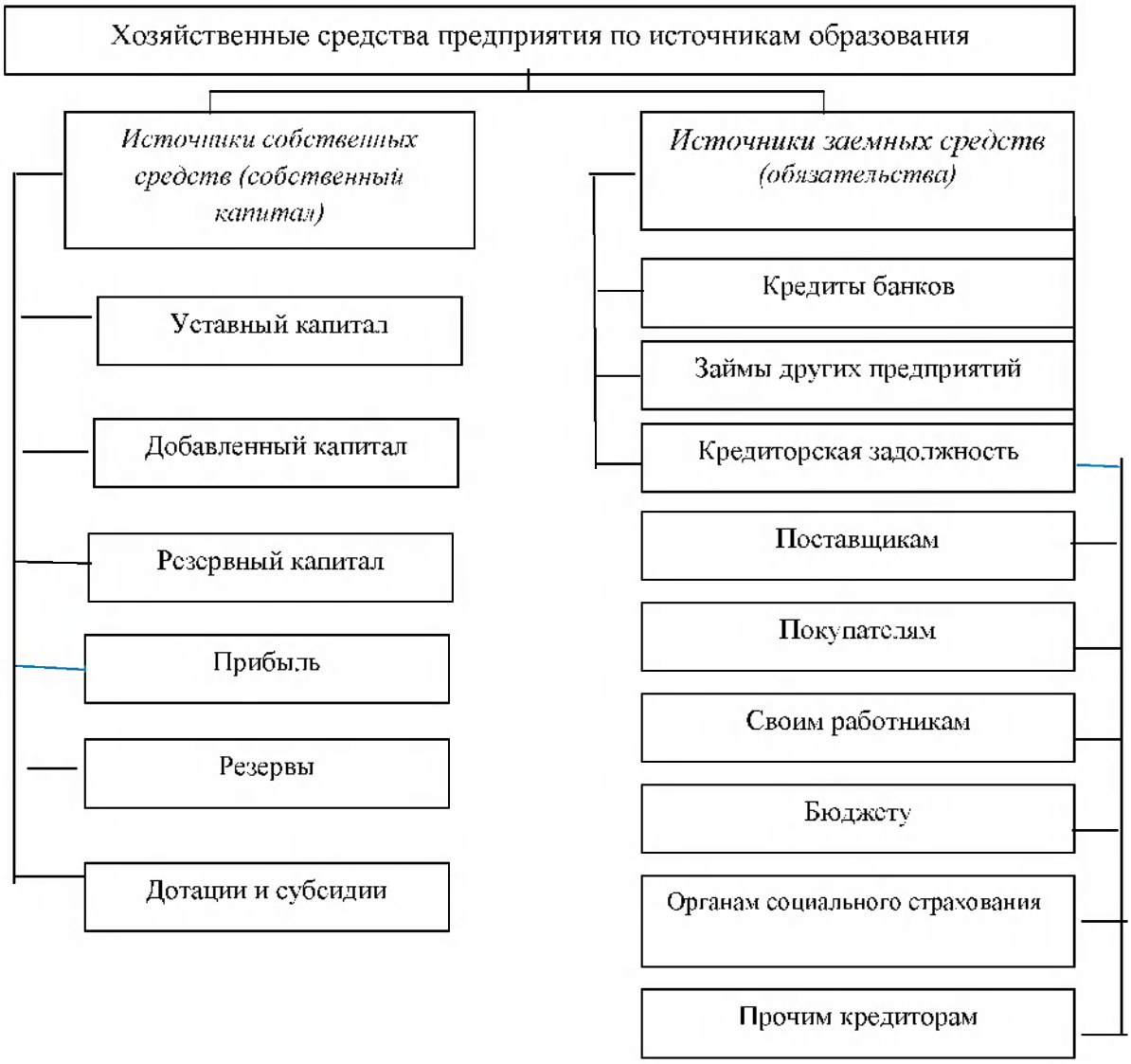

Рис. 2.2. Источники образования хозяйственных средств предприятия

Источники собственного капитала состоят из:

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

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.

Нераспределенная прибыль - это сумма прибыли предприятия, которая еще не распределена между его собственниками (учредителями).

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 задолженность. 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, задолженность предприятий разным кредиторам также могут быть краткосрочными.

Кредиторская задолженность 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 задолженность и есть *кредиторская задолженность.*

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.

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

Задолженность 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 задолженность 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.

§ 2.4. Понятие метода бухгалтерского учета и общая характеристика его элементов

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 то же 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 в виду, 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.

§ 2.5. Принципы бухгалтерского учета

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» и концептуальной основой для составления и представления финансовой отчетности основными принципами, лежащими в основе ведения бухгалтерского учета, является следующее:

-непрерывность деятельности;
-использование денежной оценки, средств и их источников;
-обеспечение достоверности информации;
-начисление
-предусмотрительность (осторожность) и ряд других.

Принцип непрерывности предполагает, что предприятие будет функционировать в обозримом будущем, соответственно хозяйственные операции по мере их совершения фиксируются в первичных документах и отражаются в бухгалтерском учете непрерывно пока предприятие не прекратить свою деятельность.

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).

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 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.

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.

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.

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.

Глоссарий

Хозяйственные средства – совокупность имущество предприятия для нормального его функционирования.

Источники хозяйственных средств – первоначально вложенный капитал плюс прибыль и обязательства предприятия.

Хозяйственные процессы – это процессы снабжения, производства и реализации продукции.

Методы бухгалтерского учета – система приемов и способов, на основе которых изучаются объекты бухгалтерского учета.

Контрольные вопросы

1. Что собой представляет предмет бухгалтерского учета как специальной науки и практической деятельности людей?
2. Что такое хозяйственная деятельность, хозяйственные процессы и операции?
3. В чем выражается конечный результат хозяйственной деятельности предприятий?

4. Перечислите основные хозяйственные средства предприятий и дайте их характеристику

5. Из каких источников образовываются хозяйственные средства предприятий,

6. Что такое метод бухгалтерского учета?

7. Перечислите основные характерные черты отдельных элементов метода бухгалтерского учета

8. Что такое принцип бухгалтерского учета?. Охарактеризуйте отдельные принципы бухгалтерского учета.

ГЛАВА 3

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ БАЛАНСОВОГО ОБОБЩЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ

§ 3.1. Сущность, значение и строение бухгалтерского баланса

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 экономической 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.

Основной целью бухгалтерского учета является обеспечение пользователей необходимой информацией о деятельности предприятия. Для эффективного управления предприятием, прежде всего необходимо сведения об имуществе, его видах и источниках. Такие сведения обычно представляются в обобщенном сгруппированном виде в денежной оценке на определенную дату (обычно на первое число месяца или квартала). Эти сведения получают путем составления бухгалтерского баланса.

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 в виду, 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.

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. 3.1)

Таблица 3.1.

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 задолженность	211		
-Задолженность 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 задолженность поставщикам и подрядчикам	500		
И т.д. **Текущие обязательства всего (610-760)**	600		
Задолженность поставщикам и подрядчикам (6010,6020)	610		
Задолженность 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*_____

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)

В соответствии с приведенной выше таблицей актив и пассив баланса делятся на разделы, разделы делятся на отдельные группы, а группы – на балансовые статьи. Статьей бухгалтерского баланса называется показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества, источников его формирования, обязательства предприятия.

Как видно из таблицы Актив баланса делится на два раздела: *долгосрочные активы и оборотные активы.*

Первый раздел актива отражает долгосрочные активы.

По статье «Основные средства» показываются первоначальная стоимость имеющихся на предприятии основных средств, сумма их износа, а также остаточная стоимость.

Статья «Нематериальные активы» характеризует стоимость неосязаемых активов, которыми располагает предприятие по первоначальной стоимости.

Далее «нематериальные активы» характеризует стоимость неосязаемых активов, которыми располагает предприятие по первоначальной стоимости.

Что касается статьи «Износ», она показывает сумму возмещенной стоимости этих активов. Сумма статьи «Остаточная стоимость» рассматривается как первоначальная за минусом износа.

В следующих статьях первого раздела отражаются суммы, инвестиционные предприятием в дочерние предприятия, на строительство и приобретение основных средств на покупку ценных бумаг.

Второй раздел актива отражает оборотные активы.

Статьи этого раздела отражают имеющиеся у предприятия материальные ценности, незавершенное производство, готовую продукцию, товары, предназначенные для реализации, сумму денежных средств в кассе, на расчетном, валютном и прочих счетах в банке, сумму краткосрочных вложений и текущую дебиторскую задолженность.

Пассив бухгалтерского баланса также делится на раздела: *источники собственных средств и обязательства.*

Чтобы хорошо освоить содержание статей пассива, необходимо помнить, что отражается в пассиве. Если в активе отражаются конкретные виды имущества, то пассив отражает источники, из которых получены предприятием эти виды имущества.

В первом разделе пассива отражаются уставный, добавленный и резервный капитал, нераспределенная прибыль, целевые поступления и резервы.

Во втором разделе пассива отражается задолженность предприятия банку, по ссудам, другим предприятиям, бюджету, работникам по заработной плате, органам социального страхования и другим кредиторам.

§ 3.2. Классификация бухгалтерского баланса

Бухгалтерский учет можно классифицировать по различным признакам: по времени составления, обобщению данных, по очистке от регулирующих статьей.

Исходя из этих признаков на практике следующие 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);
- *гдовой 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 Республике Узбекистан с 1 апреля 1993 года составляется баланс – нетто.

§ 3.3. Типы изменений, происходящих в балансе под влиянием хозяйственной жизни

Совершая непрерывный кругооборот, 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. 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.3.2)

Таблица 3.2.

Типы изменений, происходящих в балансе под влиянием хозяйственных операций

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	1.Погашена задолженность перед бюджетом. 2.Выдана из кассы	А-УмА=П-УмП

	баланса сохраняется.	заработная плата работникам. з.Погашена задолженность поставщикам	

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 3.3

Исходный баланс предприятия АВС на начало года

(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.3.4)

Таблица 3.4.

Бухгалтерский баланс с учетом хозяйственных операций первого типа

(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 поставщикам	1800
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 (табл. 3.5).

Таблица 3.5.

Бухгалтерский баланс с учетом хозяйственных операций второго типа

(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

Третья операция 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.3.6)

Таблица 3.6.

Бухгалтерский баланс с учетом хозяйственных операций третьего типа

(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

Четвертая операция. 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. 3.7)

Таблица 3.7.

Бухгалтерский баланс с учетом хозяйственных операций третьего типа

(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

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.

Глоссарий

Баланс – двусторонняя таблица, где размещаются хозяйственные средства предприятия и источники их образования на определенную дату.

Актив – левая часть баланса, где размещаются имущества (активы) предприятия на определенную дату.

Пассив – правая часть баланса, где размещаются источники образования имуществ (активов) предприятия на определенную дату.

Статьи баланса – это строки баланса, где отражаются состояние конкретных объектов бухгалтерского учета.

Равенство в балансе – соответствие итогов актива и пассива.

Вступительный баланс – это начальный баланс на момент образования нового предприятия.

Периодический баланс – представляет собой баланс, составленный

за каждый квартал (месяц).

Годовой баланс - часть финансовой отчетности предприятия, составленный по итогам работы за год.

Сводный баланс – это объединение 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.

Баланс брутто – неочищенный, грубый, представляет собой наличие в нем некоторых регулирующих статей.

Баланс нетто – «чистый», который появляется после исключения из баланса брутто регулирующих статей.

Контрольные вопросы

1. Что собой представляет бухгалтерский баланс?
2. По каким признака классифицируется бухгалтерский баланс.
3. Что означает первый тип изменения в балансе?
4. Что меняется в балансе при втором типе изменений?
5. Что означает третий тип изменения в баланса к чему он приводит?
6. Что означает четвертый тип изменения в баланса к чему он приводит?

ГЛАВА 4

БУХГАЛТЕРСКИЕ СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

§ 4.1. Система счетов бухгалтерского учета

Понятие о счетах. 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.

Строение, порядок открытия и закрытия счетов. 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 Конечное сальдо (Ск)	Кредитовый оборот

Пассивный счет

Д	К
Уменьшение (-)	Сальдо на начало 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.

§ 4.2. Сущность и значение двойной записи на счетах

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».

«Сырье и материалы»	
Д	К
	(-) 65000 уменьшение сырья и материалов на складе

«Основное производство»	
Д	К
(+) 65000 увеличение сырья и материалов в производстве	

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

«Нераспределенная прибыль»	
Д	К
(-125000) уменьшение прибыли	

«Резервный капитал»	
Д	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».

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

«Сырье и материалы»	
Д	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.

«Расчетный счет»		«Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	
Д	К	Д	К
	(-) 140000 уменьшение остатка средств на расчетном счете банка	(-) 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.

§ 4.3. Классификация и план 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.4.1)



Рис.4.1 Классификация счетов бухгалтерского учета

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

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

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

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

Активные счета предназначены для отражения в учете активов предприятия. На этих счетах могут быть только дебетовые сальдо. Как уже было отмечено в предыдущих 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 счета бывают *балансовые и за балансовые счета.*

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

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

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

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

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.

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.4.1)

Таблица 4.1

Взаимосвязь синтетических и аналитических счетов

.

Синтетический счет 1-уровня	Синтетический счет 2-уровня	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

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». Данный 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 (см. табл.4.2).

Таблица 4.2

Структура плана счетов бухгалтерского учета (НСБУ 21)

№ 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
4000-4999	расходы – текущая часть.
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. 9000-9999	**Формирование и использование финансовых результатов** Доходы и расходы

В первой части настоящего Плана счетов размещены счета, отражающие долгосрочные активы. В разделы 2-5 включены счета для учета текущих (оборотные) активов, в состав которых входят счета для учета товарно-материальных запасов (ТМЗ), дебиторские задолженности сроком менее одного года, денежные средства и их эквиваленты.

В разделы 6,7 Плана счетов включены счета учета обязательства предприятия, которые делятся на счета для учета текущих обязательств и счета для учета долгосрочных обязательств.

Таким образом, в Плане счетов предусмотрено четкое разделение активов и обязательств на долгосрочную и краткосрочную (текущую) части. Такое разделение счетов обеспечивает систематически оценивать финансовое состояние хозяйствующих субъектов при помощи коэффициента ликвидности.

В разделе 8 сгруппированы счета для учета собственного капитала, который состоит из уставного, добавленного, резервного, нераспределенной прибыли и резервов.

Наконец, 9 раздел Плана счетов объединяет счета для учета доходов и расходов, которые в конце года каждого отчетного периода закрываются с помощью счета «конечный финансовый результат». При этом определяется разница между дебетовыми и кредитовыми данными переносится на счет «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года.

План счетов бухгалтерского учета в его полном виде приведен в прил.1

Средние и малые предприятия хозяйствования могут использовать сокращенный План счетов.

Предприятия и организации на основе единого плана счетов могут разработать 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.

§ 4.4. Порядок обобщения данных текущего учета

Бухгалтерский учет, как это было отмечено, представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения бухгалтерской информации путем сплошного, непрерывного, документального учета всех хозяйственных операций, а также составление на ее основе финансовой и иной отчетности. При этом нас интересует понятие *обобщение,* поскольку путем обобщения данных бухгалтерского учета, отраженных данных на счетах бухгалтерского учета достигается решение задач составления финансовой отчетности. В этих целях согласно требованиям национальных стандартов бухгалтерского учета *НСБУ), необходимо по каждому участку учета подсчитать показатели счетов бухгалтерского учета, которые дают возможность составить бухгалтерский баланс.

Однако до непосредственно составления баланса необходимо проводить некоторые подготовительные работы. К ним относятся подсчет показателей счетов бухгалтерского учета. Для этого осуществляют работу по подсчету показателей каждого счета с целью получения конечного результата (сальдо). При этом, например, начальное сальдо активного счета («Касса, расчетный счет и т.д.) необходимо приплюсовать с итоговым показателем счета по дебету и минусовать кредитовый оборот и определить конечное сальдо по кредиту. Что касается пассивных счетов, например, (счет «Расчеты с персоналом по оплате труда»), то начально сальдо по кредиту счета плюс кредитовый оборот и минус дебетовый оборот и получится кредитовое сальдо.

Для полного понятия данного вопроса мы составим так называемый «Оборотная ведомость», согласно показателей данного документа мы сможем составить баланс (см. табл.4.3).

Таблица 4.3

Оборотная ведомость

(данные условные в тыс. сум)

№	Наименование счетов	С-до на начало		Обороты		С-до на конец	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1	Основные средства	255	-	115	180	190	-
2	Нематериальные активы	73	-	21	33	61	-
3	Денежные средства	125	-	234	243	116	-
4	Товары	411	-	129	285	255	-
5	Покупатели	86	-	24	36	74	-
6	Уставный капитал	-	523	364	20	-	179
7	Расчеты с поставщиками	-	235	103	184	-	316
8	Расчеты с персоналом по оплате труда	-	94	85	76	-	85
9	Кредиты банка	-	98	44	62	-	116
Итого		950	950	1119	1119	696	696

В результате, данные приведенных в таблице (оборотная ведомость) характеризует состояние хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период согласно данных показателей представляется возможность руководителям и специалистам четко получить сведения о состоянии структуры актива (имуществ) и их источников (пассива) на начало отчетного периода, их движения и конечного результата (остатка) активных и пассивных счетов.

Таким образом, согласно оборотной ведомости мы видим, что имущества предприятия и их стоимостные показатели равны 950, 0 тыс. сумов, а их источники также равные 950 тыс.сумов, что соответствует требованиям Закона РУЗ. «О бухгалтерском учете». Далее мы видим, что вторая пара колонок таблицы итоги оборотов по счетам бухгалтерского учета суммарно также равны и показывает 1119,0 тыс.сумов. Равенство второй пары колонок ($Д^т$, $К^т$) соответствует тому, что в системе бухгалтерского учета, как говорилось ранее каждая хозяйственная операция предприятия отражается дважды, один раз по дебету и один раз по кредиту счетов на одну и ту же сумму. В результате итоги хозяйственной деятельности показывает равновесие активов и пассивов.

Третьяя пара колонок в оборотной ведомости называется «Остаток на конец», где отражаются результаты подсчета данных бухгалтерских счетов и выводятся остаток (сальдо) по каждому счете, внесенных в оборотную ведомость. Поэтому данная ведомость рассчитан обобщать данные. Полученные результаты используются для составления бухгалтерского баланса на конец месяца и составления финансовой отчетности с целью представления их заинтересованным лицам.

Исходя из сказанного выше обобщение данных текущего учета и составление оборотной ведомости можно сделать вывод о том, что данный участок бухгалтерского учета является завершающим в целях получения результатов хозяйственной деятельности.

Глоссарий

Счета бухгалтерского учета – способ группировки текущих операций по отдельным объектам бухгалтерского учета.

Дебет – левая сторона счета.

Кредит – правая сторона счета.

Активные счета – отражающие состояние хозяйственных средств (активов) за отчетный период.

Пассивные счета – отражающие состояние источников хозяйственных средств (активов) за отчетный период.

Сальдо – начальное и конечное, показывает остаток на активных и

пассивных счетах.

Двойная запись – это отражение хозяйственных операций одновременно на двух счетах бухгалтерского учета на одну и ту же сумму.

Корреспонденция счетов – взаимосвязь счетов бухгалтерского учета, на которых отражается хозяйственная операция.

Балансовые счета – отражающие активы, обязательства и Устаный капитал.

Забалансовые счета – это счета показатели, которых отражаются за балансом.

Контрольные вопросы

1. Что собой представляет счет бухгалтерского учета?
2. Что означает двойная запись на счетах?.
3. Как классифицируются счета бухгалтерского учета?
4. Что такое единый план счетов бухгалтерского учета?
5. Зачем нужен предприятия рабочий план счетов и в чем заключается его отличительные особенности от единого плана счетов?

ГЛАВА 5

ДОКУМЕНТАЦИЯ, ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ И ЭЛЕКТРОННЫЙ ДОКУМЕНТООБОРОТ

§ 5.1. Документация, ее сущность и значение

В соответствии с Законом о бухгалтерском учете основанием для бухгалтерского учета хозяйственных операций являются первичные учетные документы, фиксирующие факты совершения операция и распоряжения на их проведение. Первичные учетные документы могут составляться и представляться в виде электронного документа.

Таким образом, бухгалтерский учет является строго документальным и должен вестись на основе документов. Согласно действующему законодательству любая хозяйственная операция оформляется первичным документом, который служит обоснованием учетных записей и имеет юридическую доказательную силу.

Основные требования и порядок составления документов и ведение документооборота на предприятиях регулируется Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете (рег. МЮ РУз 14.01.2004г. № 1297).

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.

Из сказанного вытекает, что бухгалтерский документ (от лат., documentum – доказательство) – это письменное свидетельство, дающее право на совершение определенной хозяйственной операции или подтверждающий факт действительного ее совершения. Следовательно основное значение документов заключается в том, что они являются основанием учетных записей и служат для контроля за законностью и

целесообразностью хозяйственных операций.

Отсюда можно сделать вывод о том, что документы служат основанием в борьбе за сохранность собственности хозяйственных субъектов. В действительности при помощи документов обеспечивается контроль за правильность действий материально- ответственных лиц, и достигается проверкой обоснованность получения и выдачи ими ценностей и имуществ. Кроме этого документация дает возможность вскрывать факты недостачи и потери, злоупотребления, что позволяет предотвращения таких явлений.

С точки зрения исторического значения юридического понятия документов заключается в том, что они являются доказательством при рассмотрении споров между хозяйственными субъектами и другими организациями и лицами. При этом рассмотрение спорных вопросов со стороны хозяйственного суда используются в целях решения различных претензий, проверок выполнения договорных обязательств.

Одним из характерных особенностей документов и требовательностью к ним является своевременное их оформление. По действующему правилам первичные документы составляются в процессе совершения хозяйственных операций или после его окончания. В соответствии с требованиями Положения о документации, хозяйственным субъектам предъявляются требования порядок составления документов, их движение и сроки передачи для отражения в бухгалтерском учете осуществляются на основе утвержденного в предприятии графика документооборота. Ответственные лица, составляющие и подписавшие первичные документы, обеспечивают своевременное и качественное их оформление, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащейся в них информации.

Немало важное значение на практике обеспечение доброкачественности, ясности и полноты заполнения документа. При этом бланки документов заполняются вручную или сегодня обычно на компьютере аккуратно, и разборчиво и запрещается использовать для их записей карандаш. В то же время свободные строки в первичных документах и регистрах обязательно следует сделать прочерки.

§ 5.2. Классификация первичных документов

В бухгалтерском учете применяются множество разнообразных документов. Их можно классифицировать по следующим признакам. (см. рис.5.1).

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



Рис. 5.1. Классификация документов, используемых в бухгалтерском учете

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.

§ 5.3. Основные требования, предъявляемые к первичным документам и организации документооборота

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.

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.

Современные ППП по автоматизации бухгалтерского учета позволяет вести учет конкретных объектов, начиная с составления документов первичного учета, Так, ведение учета товарно-материальных ценностей на основе ППП «Современная 1С: Бухгалтерия», имеет отдельные режимы по составлению приходных и расходных накладных на внутреннее перемещение, счет-фактур на сторону. Такие же режимы имеются по учету кассовых операций, операций по учету денежных средств на всех банковских счетах, по учету расчетов с работниками по оплате труда и т.п. (см. рис. 5.2).

Применение современной компьютерной технологии позволяет не только составлять документы с высоким качеством и со всеми реквизитами, но и повысить оперативность их обработки, а также постоянно хранить все составленные документы в базе данных. Составление и хранение этих первичных документов позволяют автоматически сформировать материальные отчеты, карточки аналитического учета, расчетно-платежные ведомости. На основе первичных документов, сформированных на экране компьютера, информация первичного учета сортируется в разрезе аналитических и синтетических счетов для формирования различных регистров бухгалтерского учета (журналов -ордеров, оборотно-сальдовой ведомости, главной книги) по дням, месяцам, кварталам и в целом по отчетному году.

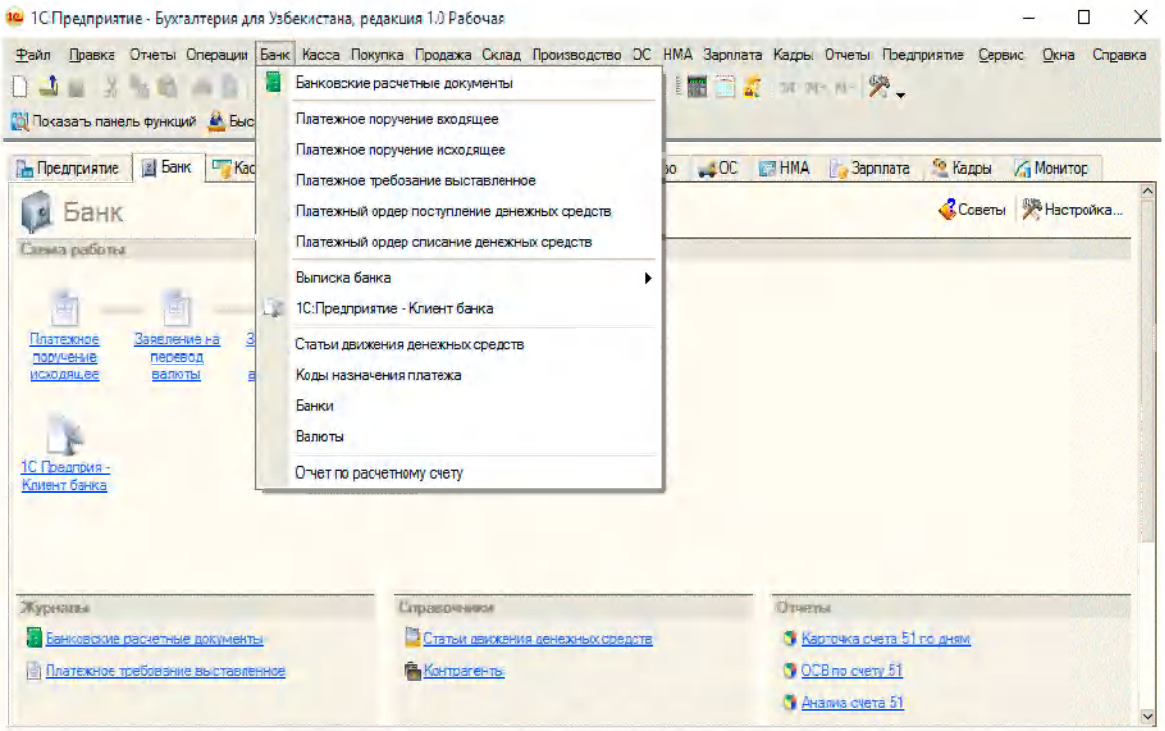

Рис.5.2. Режимы формирования документов первичного учета на основе ППП «1С Бухгалтерия» (на примере банковских операций)

В условиях применения современной компьютерной технологии возникает возможность разыскать нужный документ в любой момент и в любом рабочем месте. Все это значительно ускорит документооборот, создает условия организации на предприятиях электронного документооборота.

Одним из требований к организации документооборота 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.

§ 5.4. Формы и регистры бухгалтерского учета

При ведении бухгалтерского учета на предприятиях важную роль играют формы и регистры учета.

Форма учета – это систематизированная совокупность регистров, применяемых для сбора, регистрации, группировки и обобщения данных бухгалтерского учета. В практике бухгалтерского учета применяются в основном следующие формы: *журнально-ордерная, мемориалиально-ордерная, книжно-журнальная, журнал главный, компьютерная, упрошенная.* Эти формы бухгалтерского учета в настоящее время применяются в различных отраслях и сферах экономики нашей республики .

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

Все регистры бухгалтерского учета, которые в настоящее время применяются на практике для сбора, регистрации, группировки и обобщения учетных данных, по названию, форме, цели, порядку ведения и другим параметрам можно объединить в следующие группы:

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

Среди учетных регистров в форме книг, применяемых в бухгалтерском учете, важное значение имеет так называемая Главная книга. Она открывается, обычно, в начале года, в ней отводится каждому счету отдельный лист. Записи в главной книге производится по месяцам на отведенных им строках, В главной книге записи по дебету счетов производится в разрезе корреспондирующих счетов с обобщением общих итогов в отдельной колонке, а записи по кредиту не расшифровываются, показывается лишь общая сумма кредитового оборота счета за месяц. Расшифровка записей кредитового оборота по кредиту счетов раскрывается в соответствующих журналах-ордерах. Такой порядок в определенной степени снижает роль главной книге в представлении информации.

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

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

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

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

6.Машинограммы[5] – это регистры аналитического и синтетического учета, напечатанные по заданной форме и содержанию на принтере

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

современных компьютеров. Машинограммы по счетам аналитического и синтетического учета лежат в основе компьютерной формы бухгалтерского учета.

Каждая форма учета, основанная на разных регистрах, имеет своеобразные особенности, которые видно из рис. 5.3, 5.4, 5.5.

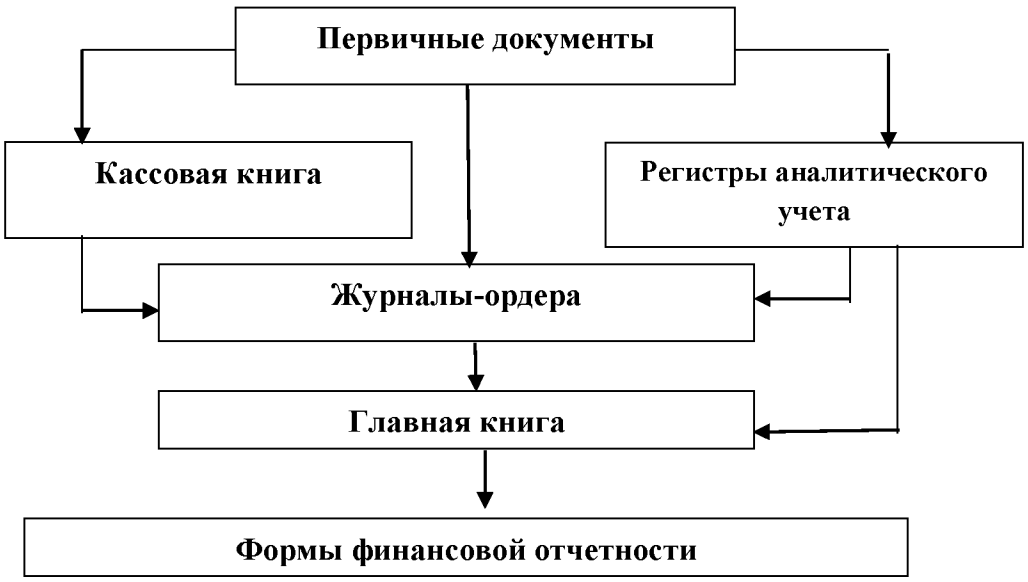

Рис. 5.3. Технология учета при журнально-ордерной форме

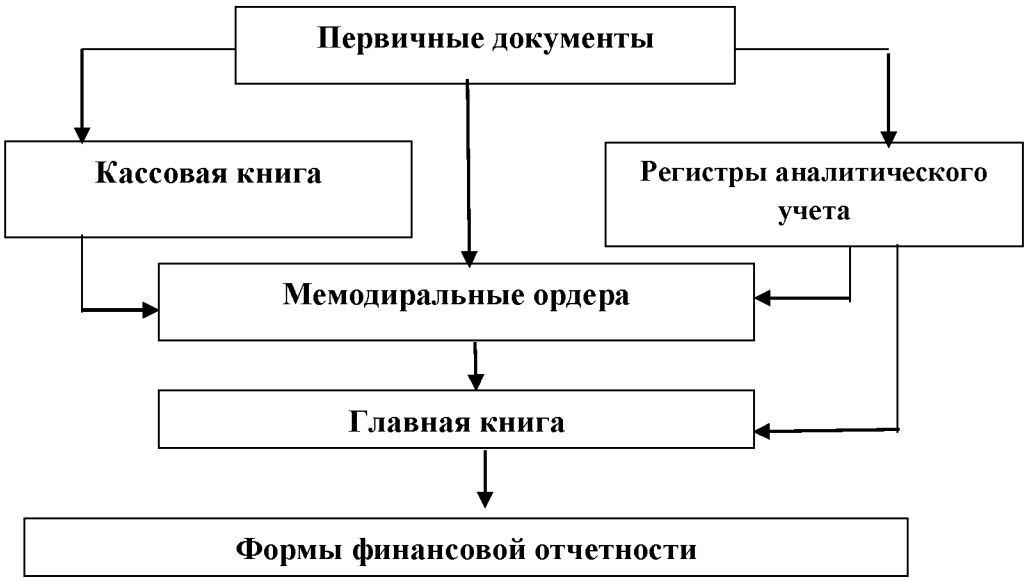

Рис. 5.4. Технология учета при мемориальной -ордерной форме

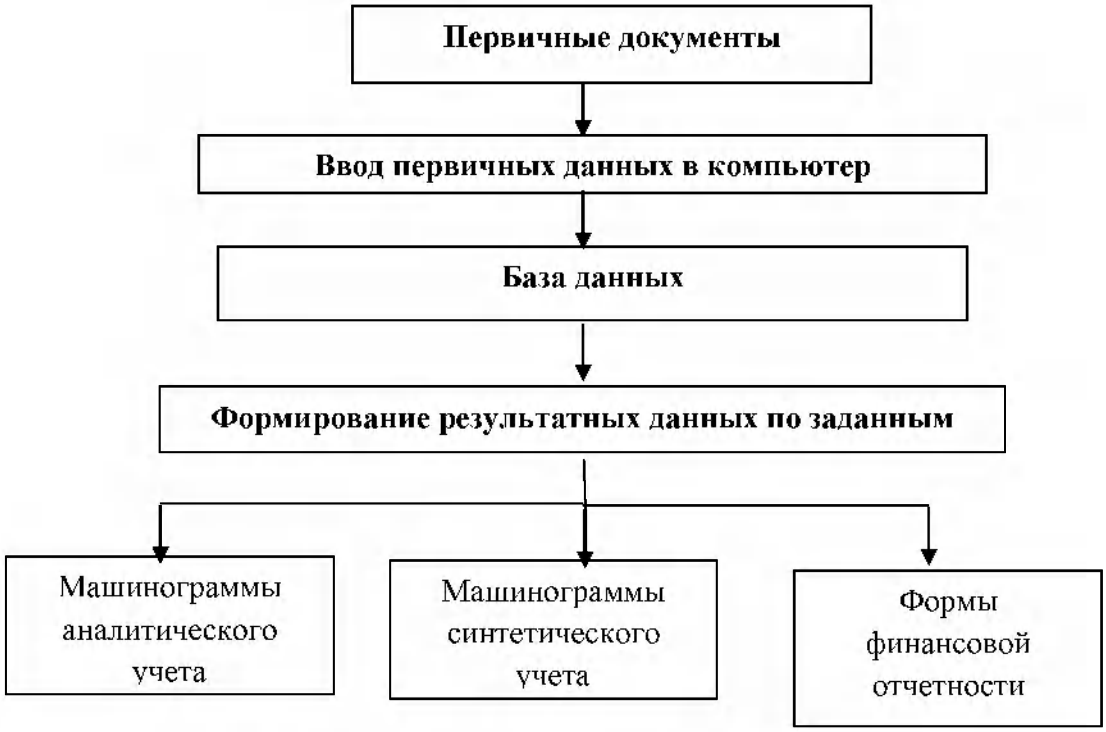

Рис. 5.5. Технология учета при компьютерной форме

Как видно из вышеприведенных рисунков, во всех формах учета, независимо от их названий, сбор, регистрация, группировка и передача учетной информации осуществляются в общей следующей последовательности:

1.Все хозяйственные операции, оформленные соответствующими оправдательными документами, переносится в регистры счетов аналитического и синтетического учета ва хронологическом порядке. Все повторяющиеся операции вначале группируются в соответствующих ведомостях, итоговые данные которых далее заносятся в конце месяца в регистры аналитического учета (журналы-ордера, мемориальные ордера, машинограммы).

2.Сводные итоговые данные журналов-ордеров, мемориальных ордеров и машинограмм переносятся в главную книгу.

3.На основе данных главной книги составляются баланс и другие формы финансовой отчетности.

§ 5.5. Способы исправления ошибок, допущенных в первичных документах и учетных регистрах

В первичных документах и учетных регистрах могут быть допущены различные ошибки, например, не верная запись данных, арифметические ошибке при подсчетах итогов, неверная проводка и т.д.

Существуют три основных способа исправления ошибок в учетных

регистрах: (1) корректурный способ, (2) способ дополнительных проводок; (3) способ «красная запись» или способ «сторно».

Корректурный способ (или способ корректуры) применяется тогда, когда ошибка не затрагивает корреспонденции счетов или она еще не отразилась на итогах учетных записей. Сущность данного способа состоит в том, что ошибочный текст или сумма зачеркивается и над зачеркнутым пишут правильный текст или сумму. Зачеркивание производят тонкой линией так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое. При этом зачеркивается все число, если даже ошибка допущена только в одной цифре. Исправление ошибки оговаривается и подтверждается: в документах — подписями лиц, подписавших документ; в учетных регистрах — подписью лица, производящего исправление. Оговорку об исправлении делают на полях или в конце страницы, записывая в ней «исправлено» и правильный текст или сумму.

Способ дополнительных проводок применяется тогда, когда в бухгалтерской проводке и в учетных регистрах указана правильная корреспонденция счетов, но преуменьшена сумма операции. Для исправления такой ошибки на разность между правильной и преуменьшенной суммами операции составляют дополнительную бухгалтерскую проводку. Например, подотчетному лицу выдали из кассы аванс в размере 400 000 сум, а ошибочно записали 100 000 сум, то на разность между этими суммами - 300 000 сум (400 000 - 100 000) нужно составить дополнительную проводку.

Способ «красная запись» или «сторно» используется в двух сулуях: (1) тогда, когда в учетных записях указана неправильная корреспонденция счетов, (2) тогда, когда в учетных регистрах указана правильная корреспонденция счетов, но преувеличена сумма операции. Сущность данного способа состоит в том, что вначале ошибочная проводка повторяется в той же корреспонденции счетов, но запись производится красными чернилами. Эта проводка записывается красными чернилами также в соответствующие учетные регистры. При подсчете итогов в учетных регистрах суммы, записанные красными чернилами, не прибавляются, а вычитаются из итога. Тем самым неправильная запись аннулируется, снимается отрицательными числами. После этого составляется новая проводка с правильной корреспонденцией счетов и записывается в регистры обычными чернилами. Для исправления ошибок второго типа составляют вторую сторнировочную проводку на разность между преувеличенной и правильной суммами операции. Способ «красная запись» или «сторно» применяется в бухгалтерском учете не только для исправления ошибок, но и для корректировки учетных данных по отдельным счетам.

Пример. В организации совершена следующая операция: из кассы выдано подотчетному лицу 400 000 сум. Ошибочно была составлена проводка:

Дебет счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 400 000 сум.

Кредит счета 5010 «Касса» 400 000 сум

При проверке записей на счетах ошибка была обнаружена (дебетовать нужно не счет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда, а счет 4220 «Авансы, выданные подотчетным лицам»).

Для снятия ошибочной записи неправильную проводку повторяют красными чернилами и записывают ее в учетные регистры:

Дебет счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 400 000 сум.

Кредит счета 5010 «Касса» -400 000 сум.

После этого составляют правильную проводку:

Дебет счета 4220 «Авансы, выданные подотчетным лицам» - 400 000 сум

Кредит счета 5010 «Касса» - 400 000 сум.

На счетах эти суммы будут отражены следующим образом.

Счет 6710«Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дебет		Кредит
1)	400 000	
1а)	400 000	
Оборот — (400 000 - 400 000)		Оборот —
С —		

Счет 5010«Касса»

Дебет		Кредит	
С	500 000	1)	400 000
		1а)	400 000
		1б)	400 000
Оборот —		Оборот (400 000 - 400 000 + +400 000)	400 000
С	100 000		

Счет 4220 «Авансы, выданные подотчетным лицам»

Дебет		Кредит
1б)	400 000	
Оборот	400 000	
С	400 000	

В условиях ведения бухгалтерского учета на компьютере вместо красной записи (сторно) используется отрицательные числа, то есть перед уменьшаемой суммы ставится знак минус. В условиях компьютеризации корректурный способ не применяется, вместо него откорректированные

регистры печатаются заново. В этих условиях не вызывает трудности также применение способа дополнительных проводок. Все дополнительные проводки вводятся в компьютер в том месяце, когда обнаружены ошибки.

§ 5.6. Инвентаризация и порядок отражения ее результатов в учете

Понятие инвентаризации. В соответствии со статьей № 16 Закона Республики Узбекистан правильность и достоверность данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности подтверждаются обязательным проведением инвентаризацией активов и обязательств. Объекты, порядок и сроки проведения инвентаризации определяется национальным стандартом бухгалтерского учета по инвентаризации (НСБУ № 19).

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 Минфином Республики Узбекистан 19.10.1999 г. определены цели инвентаризации, правила ее проведения, порядок регулирования разниц и оформления результатов инвентаризации.

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.

Согласно действующим нормативным актам инвентаризация товарно-материальных запасов обычно производится не реже одного раза в год, основных средств не реже одного раза в два года, библиотечных фондов – не реже одного раза в пять лет, денежных средств и денежных документов, бланков строгой отчетности – один раз в месяц.

Ряд товарно-материальных запасов, например, горюче-смазочные, продукты питания подвергаются проверке (инвентаризации) ежеквартально.

В соответствии с НСБУ № 19 «Организация и проведение инвентаризации» для проведения инвентаризации руководитель предприятия своим приказом создаёт инвентаризационную комиссию, где указывается сроки, объекты и порядок проведения инвентаризации.

В ходе инвентаризации проверкой охватываются все имущество предприятия независимо от его местонахождения.

Наряду с этим инвентаризацией охватывается производственные запасы и другие виды имуществ, не принадлежащие хозяйственному субъекту, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким – либо причинам.

В ходе инвентаризации проверяется наличие ценностей путем подсчета, взвешивания и обмера. Если на месте хранения материальных ценностей находится большое их количество, то разрешается частичная (выборочная) проверка.

В ходе инвентаризации, выявленные и подсчитанные ценности подробно записываются в специальные инвентаризационные описи, которые подписываются всеми членами комиссии и материально-ответственными лицами. В заключительной части инвентаризационной описи материально-ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией ценности в их присутствии. Это

дает возможность отсутствие к членам комиссии каких-либо претензий и принятие зафиксированных в описи ценностей на ответственное хранение.

На основе показателей инвентаризационной описи (ведомости) производится с остатками, которые отражены в бухгалтерском учете и составляется сличительная ведомость и выявляют отклонения (излишек или недостача) материальных ценностей на месте их хранения. Данная сличительная ведомость подписывается комиссией и материально-ответственным лицом.

Со стороны руководства предприятия по окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности ее проведения, на основе которого результата этих проверок оформляются составлением акта, который фиксируется в специальной книге.

Таким образом, инвентаризация преследует цель выявления фактического наличия имущества и сопоставления фактического наличия имущества с показателями бухгалтерского учета, а также проверка полноты отражения в учете обязательств.

В результате инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств может выявлено отклонение от учетных данных. Таким отклонением может быть как недостача, так и излишек. Выявленные недостачи ценностей и денежных средств в пределах нормы относятся на расходы предприятия, а сверх нормы возмещаются со стороны материально-ответственных лиц согласно законодательству. Выявленные излишки ценностей и денежных средств оприходуются на баланс предприятия как прочие доходы.

Глоссарий

Документация – это способ отражения хозяйственных операций определенными документоми.

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

Унификация документов – это оформление однородных по содержанию операций одним и тем же документой единой формы.

Стандартизация – это применение единого размера и формы для однородных документов.

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

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

Контрольные вопросы

1. Что собой представляет документация и документ?
2. Какие требования предъявляются к первичным документам?
3. Что собой представляет формы и регистры учета?
4. Как исправляются ошибки, допущенные в первичных документах и учетных регистрах?

ГЛАВА 6

ОЦЕНКА АКТИВОВ, ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ИСТОЧНИКОВ ФИНАНСИРОВАНИЯ

§ 6.1 Сущность, виды и методы оценок объектов бухгалтерского учета

Оценка – это способ выражения стоимости объектов бухгалтерского учета в денежном выражении.

На предприятиях при оценке объектов бухгалтерского учета применяются разные виды стоимости, такие как как справедливая стоимость, первоначальная стоимость, остаточная стоимость. При учете отдельных объектов используются также специфичные виды стоимости, например, стоимость чистой реализации, рыночная стоимость, амортизируемая стоимость, стоимость возмещения, дисконтированная стоимость, номинальная стоимость, нормативная и плановая стоимость.

Согласно МСФО (IFRS)13 “Оценка справедливой стоимости” **справедливая стоимость** - это реальная цена активов на момент продажи или сумма, уплаченная непосредственно в момент передачи обязательств от одного участника рынка другому. Справедливая стоимость определяется на активном рынке, поэтому ее часто называют также рыночной стоимостью.

МСФО (IFRS)13 “Оценка справедливой стоимости” определил два основных момента, которые имеют важное значение в оценке справедливой стоимости.

Во-первых, стандарт устранил следующую неопределенность в оценке справедливой стоимости: справедливая стоимость – это цена покупателя или цена продавца? Исходя из определения видно, что справедливая стоимость: для актива – это цена покупателя (цена, которая может быть получена от покупателя при продаже актива); для обязательства – это цена принимающей стороны (при этом обязательство должно быть принято принимающей стороной непогашенным). Однако при наличии разницы в ценах покупателя и продавца: использование цен покупателя для активов и цен принимающей стороны для обязательств является правом, а не обязанностью; при оценке справедливой стоимости разрешено использование среднерыночного ценообразования.

Во-вторых, стандарт устанавливает следующие критерии для определения участников рынка. Участники рынка – покупатели и продавцы на основном (или наиболее выгодном) рынке, которые независимы друг от друга, хорошо осведомлены и имеют необходимую

информацию об операции и ее предмете (активе или обязательстве), имеют возможность и желают участвовать в операции с данным активом или обязательством.

В качестве справедливой стоимости активов и обязательств при купле продаже между покупателями и поставщиками может выступить их первоначальная стоимость, остаточная стоимость, стоимость чистой реализации.

Первоначальная стоимость - это стоимость активов, которая включает в себя все затраты, связанные с приобретением, производством или строительством этих активов.

Остаточная стоимость – это стоимость активов, определенная как разница между их первоначальной стоимостью и накопленной суммой износа.

Стоимость чистой реализации - стоимость актива, сформированная исходя из состояния, качества, а также спроса и предложения на рынке. Данная стоимость может быть выше или ниже вышеприведенных видов стоимости, то есть первоначальной или остаточной стоимости актива. Данная стоимость, обычно, зависит от рынка, поэтому ее также называют рыночной стоимостью.

Дисконтированная (приведённая, текущая) стоимость - это оценка стоимости будущего потока платежей исходя из различной стоимости денег, полученных в разные моменты времени. Обычно, денежная сумма, полученная сегодня, имеет более высокую стоимость, чем та же сумма, полученная в будущем. Причем, деньги, полученные сегодня, могут принести в будущем доход после их инвестирования. Кроме того, деньги полученные в будущем в условиях инфляции обесцениваются, то есть на ту же сумму в будущем можно приобрести меньшее количество товаров или услуг. Также есть другие факторы, снижающие стоимость будущих платежей. Неравноценность разновременных денежных сумм численно выражается в ставке дисконтирования.

Таким образом, модель дисконтированной стоимости позволяет определить, какой объём финансовых вложений готов сделать инвестор для получения данного денежного потока. Дисконтированная стоимость будущего потока платежей является функцией ставки дисконтирования, которая может определяться в зависимости от доходности альтернативных вложений, стоимости привлечения (заимствования) средств, инфляции, срока, через который ожидается будущий поток платежей, риска, связанного с данным будущим потоком платежей и других факторов.

Номинальная стоимость – это стоимость, установленная эмитентом, обычно обозначенная непосредственно на ценной бумаге или денежном знаке.

Стоимость, по которой ценные бумаги продаются и покупаются, определяется спросом и предложением и называется **курсовой стоимостью**. Курсовая стоимость может отличаться от номинальной стоимости. Денежные знаки могут обладать **коллекционной стоимостью**, значительно превышающей номинальную стоимость. Это относится к юбилейным, редким или старинным денежным знакам. Стоимость монет, изготовленных из драгоценных металлов, чаще всего отличается от их номинальной стоимости, поскольку не может быть меньше стоимости металла, ушедшего на изготовление монеты.

Таким образом, как видно из вышеотмеченных, на предприятиях для оценки стоимости их активов, обязательств и других источников финансирования применяются различные виды оценки (см. табли. 6.1)

Таблица 6.1

Применение отдельных видов оценок для определения стоимости отдельных объектов бухгалтерского учета

Виды объектов бухгалтерского учета	Применение некоторых видов оценок				
	Рыночная стоимость	Справед-ливая стоимость	Остаточ-ная стоимость	Номи-нальная стоимость	Плановая, норма-тивная стоимость
Основные средства	да	да	да	нет	нет
Неустановленное оборудование	да	да	Нет	нет	нет
Нематериальные активы	да	да	да	нет	нет
Капитальные вложения	да	да	нет	нет	нет
Долгосрочные финансовые инвестиции	да	да	да	нет	нет
Материалы	да	да	нет	нет	да
Незавершенное производство	да	да	нет	нет	да
Полуфабрикаты	да	да	нет	нет	да
Брак	нет	да	нет	нет	да
Готовая продукция	да	да	нет	нет	да
Товары	да	да	нет	нет	да
Отгруженный товар	да	да	нет	нет	да
Наличные денежные средства	нет	нет	нет	да	нет
Денежные документы	нет	да	нет	да	нет
Деньги на счетах в банках	нет	да	нет	да	нет
Денежные переводы	нет	да	нет	да	нет
Финансовые вложения	да	да	нет	да	нет
Расходы будущих периодов	нет	да	нет	нет	нет
Дебиторская задолженность долгосрочная	да	да	нет	нет	нет
Дебиторская задолженность текушая	да	да	нет	нет	нет
Кредиторская заолженность долгосрочная	да	да	нет	нет	нет
Кредиторская задолженность текушая	да	да	нет	нет	нет
Гранты	да	да	нет	нет	нет

Субсидии	да	да	нет	нет	нет
Резервы	да	да	нет	нет	нет

Для оценки стоимости активов, обязательств и других источников финансирования предприятий могут использоваться различные методы. Среди них самыми распространёнными являются затратный, доходный и сравнительный методы оценки. Эти методы оценки стоимости объектов бухгалтерского учета представляют собой концептуальные подходы, которые предусматривают применение различных методик для отражения в учете и отчетности результатов оценки их стоимости.

Активы и обязательства предприятий в балансе отражаются по наименьшей из стоимости, Такой стоимостью является главным образом себестоимость активов или же стоимость их чистой реализации, когда активы продаются по цене ниже себестоимости.

Себестоимость - это совокупность всех затрат, израсходованных на производство или же приобретение активов. Расходы предприятий на управление и реализацию продукции (работ, услуг) не входят в себестоимость активов, они покрываются за счет прибыли от реализации продукции (работ, услуг).

§ 6.2. Понятие калькуляции и ее применение в бухгалтерском учете

Калькуляция – это способ исчисления себестоимости приобретения и производства активов, а также продажной стоимости готовой продукции, товаров, работ и услуг.

Главная цель калькуляции заключается в определении прежде всего себестоимости актива, а потом продажной стоимости его реализации.

Сфера применения калькуляции как метода исчисления себестоимости и продажной стоимости активов очень разнообразно. Объектами калкуляции на предприятиях являются множество активов, в частности основные средства, нематериальные активы, материалы, товары, готовая продукциия, а также отдельные виды работ и услуг. Так, например, путем калькуляции определяется первоначальная стоимость оприходованных основных средств, которая согласно НСБУ 5 «Основные средства» слагается из следующих затрат:

*стоимость приобретения (суммы, уплачиваемые поставщику);

* все расходы, связанные с приобретением основных средств.

К расходам, связанным с приобретением основных средств относятся:

регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на основные средства;

таможенные пошлины и сборы;

суммы налогов и сборов в связи с приобретением (созданием) объектов основных средств (если они не возмещаются);

суммы, выплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием) объектов основных средств;

расходы по страхованию рисков доставки (создания) основных средств;

вознаграждения, выплачиваемые посредникам, через которые приобретены основные средства;

расходы на установку, монтаж, наладку и пуск в эксплуатацию основных средств;

другие расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

Для определения первоначальной стоимости поступившего основного средств в калькуляционную карту заносятся все вышеприведенные расходы на основе оправдательных документов и путем сложения сумм всех затрат устанавливается его первоначальная стоимость (себестоимость).

Таким же образом калькулируется себестоимость покупных материалов и товаров, Согласно НСБУ 4 «Товарно-материальные запасы» товарно-материальные запасы подлежат включению в бухгалтерский баланс организации по себестоимости, которая включает в себя стоимость приобретения (суммы уплачиваемые поставщику) и все затраты, связанные с их приобретением.

К затратам, связанным с приобретением товарно-материальных запасов и включаемым в их себестоимость, относятся:

а) таможенные пошлины и сборы;

б) суммы налогов и сборов, связанных с приобретением товарно-материальных запасов (если они не возмещаются);

в) комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим и посредническим организациям, через которые приобретены товарно-материальные запасы;

г) расходы по сертификации товарно-материальных запасов и их испытанию в соответствии с техническими условиями, связанными с приобретением товарно-материальных запасов;

д) транспортно-заготовительные расходы по заготовке и доставке товарно-материальных запасов до места их текущего расположения или

использования. Они состоят из затрат по заготовке, оплате тарифов (фрахт) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировке товарно-материальных запасов всеми видами транспорта до места их текущего расположения или использования, включая расходы по страхованию рисков при транспортировке товарно-материальных запасов;

е) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товарно-материальных запасов.

На основе первичных документов, свидетельствующих о фактическом внесении этих затрат в бухгалтерии составляются калькуляционные карточки исчисления себестоимости единицы каждого вида ТМЗ.

Исчисление себестоимости готовой продукции (работ, услуг) в соответствии с требованиями Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), а также о порядке формирования финансовых результатов, утвержденного постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 54 от 5 февраля 1995 года, Согласно данному положению все затраты, включаемые в себестоимость продукции(работ, услуг) делятся на материальные, трудовые (вместе с социальным налогом), амортизационные и прочие производственные затраты. На основе этих групп производственных затрат, отраженных на соответствующих счетах основного производства, а также данных о выпуске продукции в натуральном выражении исчисляется себестоимость каждой единицы продукции (работ, работ, услуг).

Калькуляционной единицей продукции (работ, услуг) считается объект, имеющий конкретную единицу измерения, например, 1 автомобиль, 1 холодильник, 1 п.м, 1 центр, 1 тонна/км, 1 тонна, г час, 1 порция и т.д.

На практике применяются различные виды калькуляции, такие как плановая калькуляция, нормативная калькуляция, фактическая калькуляция, процессная калькуляция, заказная калькуляция и т.д.

Плановая калькуляция – это калькуляция себестоимости, основанная на плановых данных за конкретный отчетный период деятельности.

Нормативная калькуляция – это калькуляция себестоимости, основанная на конкретных нормах затрат на выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг.

Фактическая калькуляция – это калькуляция себестоимости, основанная на фактических данных по выпуску и затратам на выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг.

Процессная калькуляция – это калькуляция себестоимости конкретного процесса производства продукции, выполнения работ и оказания услуг исходя из плановых, нормативных и фактических данных

Заказная калькуляция – это калькуляция себестоимости конкретного процесса производства продукции, выполнения работ и оказания услуг исходя из плановых, нормативных и фактических данных

Во многих предприятиях для не усложнения учетных работ в течении отчетного периода учет выпуска готовой продукции ведется на основе плановой (нормативной) калькуляции себестоимости. В конце месяца, когда все фактические данные соберутся, составляют фактическую калькуляцию всей продукции и ее одной единицы, а также, соответственно, определяют отклонения между себестоимостью всей продукции и единицы продукции по плановой (или нормативной) и фактической калькуляции. На выявленные отклонения между фактической и плановой (нормативной) себестоимости делаются исправительные записи.

Калькуляция себестоимости служит основой определения продажной стоимости (продажных цен) на продукцию, работы и услуги. Продажная стоимость продукции, работ и услуг, обычно, устанавливается путем прибавки определенной суммы прибыли на производственную себестоимость. Следовательно, продажная стоимость слагается из следующих элементов:

Продажная стоимость= Производственная себестоимость + Прибыль

Следовательно, продажная стоимость продукции (работ, услуг) прямо пропорционально зависит от двух факторов: (1) от размера производственной себестоимости и (2) от размера планового накопления (прибыли), что вставляется сверху производственной себестоимости. Отсюда, очевидно, чем выше себестоимость, тем выше продажная стоимость и наоборот. Или же чем больше прибыль устанавливается сверху себестоимости, тем больше становится продажная стоимость продукции (работ, услуг). Основные резервы снижения продажной стоимости (цены реализации) кроются как в обеспечении снижения производственной себестоимости, так и установлении оптимального уровня прибыли на себестоимость

Порядок применения метода калькуляции в определении себестоимости и продажной стоимости продукции рассмотрим на следующем примере, Скажем, что для изготовления 100 порций узбекского плова (каждая порция 250 грамм) по рецептуре уходит следующие материальные благо: мясо 6 кг, рис – 25 кг, масло растительное 8 кг, морковь – 20 кг, лук – 3 кг, соль и приправы – на 1 порцию 50 сум. Все продукты покупаются на рынке в день изготовления

продукции и цены на продукты подтверждаются справкой администрации рынка.. Предприятия общественного питания устанавливает торговую наценку в размере 20 % на общую сумму израсходованных продуктов и 25 % наценку за обслуживание от общей стоимости готовой продукции с торговой наценкой. Исходя из вышеприведенных данных себестоимости и продажная стоимость всей продукции и единицы продукции (1 порции плова) калькулируют следующим образом (см. табл. 6.2).

Таблица 6.2

Калькуляция себестоимости и стоимости продажи 1 порции узбекского плова

Затраты на 100 порций плова	**Сумма, УЗС**
1. Мясо 6 кг *60000 сўм	360 000
2. Рис 20 кг *20000 сўм	400 000
3. Масло 8 кг *15000 сўм	120 000
4. Морковь 20 кг*3000 сўм	60 000
5. Лук 3 кг *3000 сўм	9 000
6. Соль и приправы	5 000
7. Всего затраты	**954 000**
Средняя себестоимость 1 порции плова	**9540-00**
Торговая наценка, 20 %	**1 908-00**
Цена с учетом торговой наценки	**11 448-00**
Надбавка общепита, 25 %	**2 862-00**
Продажная стоимость (цена) 1 порции плова	**14310**

Калькуляция, которая выступает средством определения себестоимости и продажной стоимости активов, является внутренним делом предприятий, Плановая (нормативная) калькуляция себестоимости, обычно составляются экономистами и утверждается руководителем. Бухгалтеры на основе учетных данных калькулируют (определяют) фактическую себестоимость активов, реализации продукции, работ и услуг.

Глоссарий

Оценка – это способ выражения стоимости объектов бухгалтерского учета в денежном выражении.

Справедливая стоимость - это реальная цена активов на момент продажи или сумма, уплаченная непосредственно в момент передачи обязательств от одного участника рынка другому.

Первоначальная стоимость - это стоимость активов, которая включает в себя все затраты, связанные с приобретением, производством или строительством этих активов.

Остаточная стоимость – это стоимость активов, определенная как разница между их первоначальной стоимостью и накопленной суммой износа.

Стоимость чистой реализации - стоимость актива, сформированная исходя из состояния, качества, а также спроса и предложения на рынке.

Дисконтированная (приведённая, текущая) стоимость - это оценка стоимости будущего потока платежей исходя из различной стоимости денег, полученных в разные моменты времени.

Себестоимость - это совокупность всех затрат, израсходованных на производство или же приобретение активов.

Калькуляция – это способ исчисления себестоимости приобретения и производства активов, а также продажной стоимости готовой продукции, товаров, работ и услуг.

Контрольные вопросы

1.Что собой представляет оценка и калькуляция?
2.Как оцениваются себестоимость отдельных активов предприятий?
3.Какие виды калькуляции составляются на предприятиях?

ГЛАВА 7

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРОЦЕССА ЗАГОТОВЛЕНИЯ

§ 7.1 Цель и задачи бухгалтерского учета процесса заготовления

Кругооборот средств на предприятиях начинается с процесса снабжения. Главной целью бухгалтерского учета по данному процессу является формирование разносторонней информации о заготовлении конкретных предметов труда, приобретении необходимых средств труда, а также создании новых рабочих мест и укомплектовании их рабочей силой разных специальностей.

Основными задачами бухгалтерского учета по процессу снабжения являются:

- вести учет заготовления и приобретения предметов и средств труда согласно критериям, раскрывающим их сущность;
- правильно классифицировать и группировать предметы и средства труда;
- правильно оценить предметы и средства труда;
- правильно вести учет транспортно-заготовительных и других дополнительных расходов, связанных с приобретением предметов и средств труда, включить их в себестоимость или расходы периода в соответствие с правилами, установленными в законодательных актах;
- осуществить своевременное и правильное оформление соответствующими документами, а также вести учет состояния и движения предметов и средств труда;
- обеспечить материальную ответственность за предметы и средства труда, контролировать правильное составление и представление отчетов о состоянии и движении этих имуществ со стороны материально ответственных лиц;
- обеспечить полное соответствие между отчетами и регистрами учета о состоянии и движении предметов и средств труда;
- обеспечить сохранность предметов и средств труда, для этого провести в установленные сроки их инвентаризацию, правильно определить ее результаты и вести их учет;
- эффективно использовать имеющиеся предметы и средств труда, не держать на балансе сверх нормативные, не нужные, устаревшие, не пригодные предметы и средства труда;
- не допустить сверх нормативные потери предметов труда, их хищение и расточительство;

• продать не нужные предметы и средства труда, правильно вести их учет;

• Своевременно заменить устаревшие средства труда новыми, самими современными средствам;

• правильно и своевременно провести переоценку средств труда, определить степень обесценения и правильно отразить эти факты в учете и отчетности.

Основными предпосылками правильной организации процесса снабжения и заготовления предметов труда являются следующее:

- 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.

Главным предметом труда на предприятиях являются материалы, Их называют также производственными запасами. Последние в зависимости от роли в производстве делятся на основные и вспомогательные производственные запасы.

Под **основными производственными запасами** понимаются сырьё и материалы, составляющие основной компонент произведенной продукции. Например, для предприятий, производящих колбасные изделия основным сырьем является мясо. В строительных организациях строительные материалы, а в транспортных организациях – топливо являются основными производственными запасами.

Вспомогательные производственные запасы – это материалы, которые играют второстепенную роль в изготовлении готовой продукции. Например, при производстве те же колбасных изделий вспомогательными производственными запасами выступают перец, чеснок, соль, уксус, пленка обвертывания, шпагаты и другие.

Организация и порядок ведения бухгалтерского учета материалов, их оценка, а также другие вопросы управления материалами регламентируются НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» и другими документами.

В соответствии с данным НСБУ в состав материальных ценностей включаются следующие ценности:

- 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 базовой величины;
- прочие материалы.

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 процесса заготовления серьезное внимание уделяется вопросам оценки и исчисления себестоимости приобретеннқх материалов. Действующее законодательство Республики Узбекистан предусматривает применение в учете следующих методов оценки материалов:

1. Свободная рыночная (договорная) или государством регулируемая 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.

Фактическая себестоимость материалов 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 материалов. 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 (табл. 7.1).

Таблица 7

Расчет суммы и процента транспортно-заготовительных расходов по приобретению материалов

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 НСБУ № 4) при включении израсходованных материалов в себестоимость продукции (работ, услуг) применяются следующие методы:

Метод средневзвешенной стоимости AVECO. Такой метод оценки предусматривает, что стоимость каждой единицы списываемых материалов определяется средневзвешенной стоимостью однотипных единиц материалов в начале отчетного периода и стоимостью однотипных единиц, приобретенных или произведенных в течение отчетного периода.

Средневзвешенная стоимость единиц материалов определяется делением всей стоимости материалов на количество единиц этих запасов.

Метод LIFO. Данный метод основан на списании стоимости израсходованных материалов в себестоимость продукции (работ, услуг) по цене, начиная из последней партии поступления материалов. То есть при данном методе в себестоимость списываются в начале то, что поступило последним. Данный метод на практике не применяется из-за постоянного повышения цен на материалы в условиях инфляции.

Метод FIFO. Представляет собой понятие первым поступил – первым списан. 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.

§ 7.2. Документальное оформление процесса заготовления 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:

№ п/п	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.

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, заведующим 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.

§ 7.3. Учет материалов на складе и в бухгалтерии

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.

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).

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 прироста 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 1510 «Заготовление и приобретение материалов» и Счет 1610 «Отклонения в стоимости материалов», 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 через счет 1510 «Заготовление и приобретение материалов» приведены в таблице 7.2.

Таблица 7.2

Порядок отражения в учете процесса заготовления материалов через счет 1510 «Заготовление и приобретение материалов»

N	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Списаны услуги вспомогательных производств, оказанные в процессе изготовления и доставки товарно-материальных ценностей	1510	2310
2	Получены материалы от поставщиков	1510	6010
3	Предъявлены претензии поставщикам по суммам недостач материалов	4860	1510
4	Включены в себестоимость материалов суммы невозмещенных претензий	1510	4860
5	Суммы, оплаченные подотчетным лицам при приобретении товарно-материальных ценностей	1510	6970
6	Суммы услуг разных предприятий по приобретению материалов	1510	6990
7	Поступление материалов от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ	1510	6110, 6120
8	Оприходовано оборудование к установке	0710	1510
9	Оприходованы материальные ценности, поступившие на склад	1010-1090 2910-2990	1510
10	Оприходованы животные, поступившие на выращивание и откорм	1110, 1120	1510
11	Списаны суммы отклонений:		
	а) фактической себестоимости поступивших материальных ценностей ниже учетной цены;	1510	1610
	б) фактической себестоимости поступивших материальных ценностей выше учетной цены	1610	1510

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».

§ 7.4. Особенности учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей

В составе материалов особое место занимает «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», для учета которых предусмотрен счет 1080 с таким же названием. На данном счете учитывается 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.

§ 7.5. 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»[6]. В соответствии с этим НСБУ инвентаризации подлежат

[6] утвержден Министерством Финансов РУз № 58 от 2.11.1998г. и зарегистрирован Министерством Юстиции РУз №833 2.11.1999 г.).

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 материалов 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 «Денежные средства в национальной валюте» или 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

кредит 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба».

Глоссарий

Производственные материальные запасы – это материальные активы, используемые в процессе производства продукции, выполнения работ и оказания услуг.

Основные производственные запасы - сырьё и материалы, составляющие основной компонент произведенной продукции.

Вспомогательные производственные запасы – это материалы, которые играют второстепенную роль в изготовлении готовой продукции.

Контрольные вопросы

1.Что собой представляет процесс снабжения и заготовления материалов?

2.Какие основные задачи предстоят перед бухгалтерским учетом по процессу снабжения и заготовления материалов?

3.Какими документами оформляется поступление материалов?

4. Как ведется складской учет материалов?

5. Как ведется бухгалтерский учет материалов?

6. Какой порядок списания транспортно-заготовительных расходов на материалы?

7. Как проводится инвентаризация материалов?

ГЛАВА 8

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА

§ 8.1. Цели и задачи бухгалтерского учета процесса производства

Производство продукции, выполнение работ и оказание услуг составляют суть процесса производства, Данный процесс непосредственно связан с определенными затратами материальных, денежных, трудовых и прочих ресурсов. В совокупности эти затраты образуют себестоимость продукции (работ, услуг).

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». 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.

§ 8.2. Учет затрат на основное производство

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.

К производственным затратам относится также социальный налог. Он исчисляется по установленной ставке к начисленной заработной плате.

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.

Обобщение информации о затратах основного производства, продукция (работы, услуги) которого является основным видом деятельности предприятия, осуществляется на счете 2010 "Основное производство".

Затраты предприятия подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг) того периода, к которому они относятся, независимо от времени их оплаты - предварительной (арендная, абонентная оплата и т.п.) или последующей (оплата за перерасход подотчетных сумм и др.).

По дебету счета 2010 "Основное производство" отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 2010 "Основное производство" с кредитов счетов учета материалов, расчетов с персоналом по оплате труда и др.

Расходы вспомогательных производств списываются на счет 2010 "Основное производство" с кредита счета 2310 "Вспомогательное производство".

Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, списываются на счет 2010 "Основное производство" со счета 2510 "Общепроизводственные расходы".

Потери от брака списываются на счет 2010 "Основное производство" с кредита счета 2610 "Брак в производстве".

По кредиту счета 2010 "Основное производство" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы могут списываться со счета 2010 "Основное производство" в дебет счета 2810 "Готовая продукция на складе", 9110 "Себестоимость реализованной готовой продукции", 9130 "Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг".

Остаток по счету 2010 "Основное производство" на конец месяца показывает себестоимость незавершенного производства.

Аналитический учет ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный учет могут осуществляться в отдельной системе счетов, состав и методика использования которой устанавливается предприятием исходя из особенностей производственной деятельности, структуры, организации управления. Если группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный учет не осуществляются в отдельной системе счетов, то аналитический учет по счету 2010 "Основное производство" ведется также по подразделениям предприятия.

Корреспонденция по счетам учета основного производства приведена в табл. 8.1

Таблица 8.1

Основная корреспонденция по счетам учета основного производства

N	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 и оказанию услуг	2010	0510-0590
3	Прямые затраты материалов списаны на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг	2010	1010-1090
4	Забой для получения продукции животноводства (стоимость животных)	2010	1110, 1120
5	Отклонения в стоимости материалов в соответствующей доле списаны на основное производство	2010	1610
6	Полуфабрикаты собственного производства отпущены в	2010	2110

	цеха основного производства для дальнейшей обработки		
7	Затраты вспомогательных цехов включены в себестоимость продукции и услуг основного производства	2010	2310
8	Общепроизводственные расходы включены в себестоимость продукции и услуг основного производства	2010	2510
9	Потери от брака включены в себестоимость продукции и услуг основного производства	2010	2610
10	На себестоимость продукции отнесена соответствующая доля затрат, ранее отраженных как расходы будущих периодов	2010	3110-3190
11	Возврат оприходованной готовой продукции со склада в цех на доработку и пр.	2010	2810
12	Товары отпущены в переработку	2010	2910-2990
13	Получены услуги и материальные ценности, поступившие непосредственно в цеха для производства	2010	6010
14	Сумма неудовлетворенной претензии включена в себестоимость продукции, работ и услуг основного производства	2010	4860
15	Затраты по страхованию в основном производстве	2010	6510
16	Расходы по единому социальному платежу, относящиеся к основному производству	2010	6520
17	Начислены суммы по оплате труда основным производственным работникам	2010	6710
18	Расходы основного производства, произведенные подотчетными лицами	2010	4220-4290, 6970
19	Задолженность разным предприятиям за оказанные ими услуги цехам основного производства	2010	6990
20	Затраты обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ на нужды основного производства	2010	6110, 6120
21	Оприходованы излишки незавершенного производства, обнаруженные в основных цехах	2010	9390
22	Возврат материалов из основного производства; оприходованы материалы собственного производства, а также возвратные отходы	1010-1090	2010
23	Текущие затраты по выращиванию и откорму скота включены в себестоимость животных (привес, прирост); отражен приплод животных	1110, 1120	2010
24	Переоценка незавершенной продукции: а) дооценка б) уценка	 2010 3290	 6230 2010
25	Оприходованы на межоперационные склады полуфабрикаты собственного производства (полуфабрикатный вариант)	2110	2010
26	Списаны потери от неисправимого брака продукции, выявленные в основном производстве	2610	2010
27	Выпуск продукции по фактической себестоимости	2810	2010

§ 8.3. Учет вспомогательного производства

В целях нормального и эффективного функционирования основного производства на предприятиях создаются ряд 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.

§ 8.4. Учет общепроизводственных расходов

Для крупных производственных предприятий характерным является 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.

Продукция	**Основная заработная плата производственных рабочих**	**Коэффициент распределения**	**Фактическая сумма общепроизводственных расходов**
А.	240 000 000	0,8	1 920 000
Б.	360 000 000	0,8	2 880 000
В.	200 000 000	0,8	1 600 000
ИТОГО	**800 000 000**	**0,8**	**6 400 000**

Методика расчета распределения такова: во-первых, следует определить коэффициент расходов по отношению к общей заработной плате за месяц (6400000:800000000=0,8); во-вторых, соответственно этому

коэффициенту и сумме заработной платы, необходимо определить сумму общепроизводственных расходов, относящихся на каждый продукт:

Продукт А (240000000 х 0,8) = 1920000;

Продукт Б (360000000 х 0,8) = 2880000;

Продукт В (200000000 х 0,8) = 1600000;

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».

§ 8.5. 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.

§ 8.6. 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.

§ 8.7. Учет выпуска готовой продукции

Главным результатом процесса производства является получение готовой продукции и оприходование ее на склад.

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.

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 160 000 тыс.сум. В конце месяца определена ее фактическая себестоимость, которая составила 150 000 тыс.сум.

На поступившую продукцию по учетным ценам дается проводка:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 160 000 000

кредит 2010 «Основное производство» - 160 000 000

Отклонения учетной цены от фактической себестоимости, если фактическая себестоимость меньше, чем учетная оформляется способом «Красное сторно» проводкой:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 10 000 000.

кредит 2010 «Основное производство» - 10 000 000

Однако возможно случаи, когда фактическая себестоимость продукции превышает ее учетную цену. При этом образовавшаяся разница отражается в учете дополнительный записью той же проводкой.

Пример. Представим себе, что фактическая себестоимость выпущенной продукции составила 180 000 тыс.сум.

Поступление на склад готовой продукции в течение месяца отражается проводкой:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 160 000 000

кредит 2010 «Основное производство» - 160 000 000

Образовавшаяся разница в размере 20 000 тыс.сум. следует отразить дополнительной проводкой:

дебет 2810 «Готовая продукция» – 20 000 000

кредит 2010 «Основное производство» - 20 000 000

Таким образом, в бухгалтерском учете обеспечивается реальность показателей отчетности по производственной деятельности предприятия.

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.

Глоссарий

Основное производство – это процесс производства, направленный на выпуск продукции, которая образует основную деятельность, согласно учредительных документов хозяйствующего субъекта.

Вспомогательное производство – это подразделенияпредприятия, которые предназначены для обеспечения энергий, инструментами, тарой, ремонтными, транспортными услугами.

Общепроизводственные расходы - это затраты по управлению производством.

Прямые затраты – это затраты, непосредственно связанные с производством единицы продукции.

Косвенные затраты - это затраты производственного назначения, связанные с обслуживанием производственного процесса.

Готовая продукция- это изделия, прошедшие все технологические этапы обработки, отвечающие по качеству требованиям госстандарта и оприходованные на склад предприятия.

Брак продукции – это изделие, которое не соответствует по своему качеству требованиям стандарта и техническим условиям.

Контрольные вопросы

1.Что собой представляет процесс производства?

2.Какие основные задачи предстоят перед бухгалтерским учетом по процессу производства?

3.Как ведется учет основного производства?

4.Как ведется учет вспомогательного производства?

5. Как ведется учет общепроизводственных затрат?

6. Какой порядок списания вспомогательных и общепроизводственных затрат в себестоимость выпушенной продукции?

7. Как проводится инвентаризация незавершенного производства?

ГЛАВА 9

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

§ 9.1. Цели и задачи бухгалтерского учета процесса продажи готовой продукции (работ, услуг)

Завершающим процессом основной деятельности предприятий является процесс продажи (реализации) выпушенной готовой продукции. В бухгалтерском учете формируется информация о показателях, характеризующих данный процесс в количественно-суммовом выражении. К числу основных показателей процесса продажи продукции (работ, услуг), относятся следующее (см. рис.9.1).

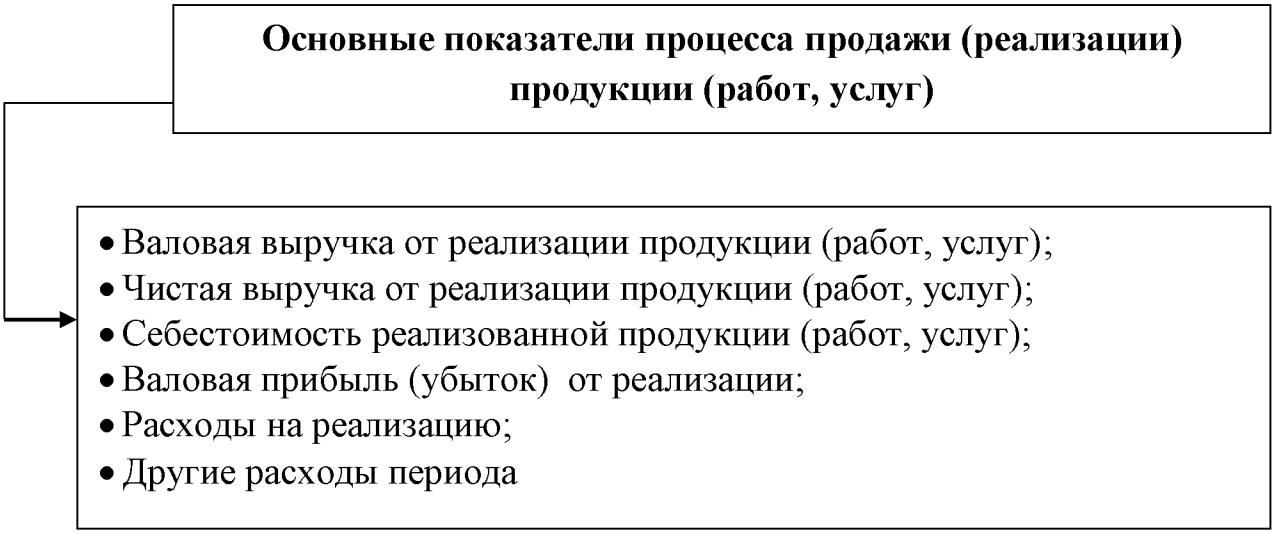

Рис. 9.1. Основные показатели процесса продажи (реализации продукции (работ, услуг)

Валовая выручка– это сумма выручки, состоящей из чистой выручки (дохода) продавца, а также косвенных налогов (акцизного налога и налога на добавленную деятельность), включенных в продажную цену продукции (работ, услуг).

Чистая выручка– это сумма дохода продавца, состоящая из себестоимости и суммы планового накопления (прибыли).

Себестоимость реализации – эта затраты, истраченные на производство реализованной продукции (выполненных работ и оказанных услуг).

Валовая прибыль (убыток) от реализации - это разница между чистой выручкой и себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг).

Расходы на реализацию – это дополнительные расходы предприятий по реализации продукции (работ, услуг), такие как, например рекламные расходы, зарплата работников отдела сбыта, складов готой продукции, транспортные расходы по доставке готовой продукции покупателям, посреднические расходы и др. Эти расходы не включаются в себестоимость реализованной продукции, они покрываются за счет валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг).

Под **прочими расходами периода** понимаются административные расходы и прочие операционные расходы предприятия.

Административные расходы – это расходы, связанные с управлением предприятия, К ним относятся зарплата работников аппарат управления, командировочные расходы, расходы связи, расходы на содержание служебных автомобилей, амортизация основных средств административного назначения и др.).

Прочие операционные расходы – это расходы предприятия, связанные с его общей деятельностью, К ним относятся такие расходы, как финансовая и благотворительная помощь, расходы по банковскому обслуживания, ресурсные налоги, судебные издержки, штрафы, пеня и другие.

Основными задачами бухгалтерского учета по процессу продажи (реализации) продукции (работ, услуг) являются:

- правильное и своевременное документальное оформление продажи продукии (работ, услуг);
- правильное и своевременное отражение доходов от продажи продукии (работ, услуг) на соответствующих счетах;
- правильное и своевременное определение себестоимости реализованной продукии (работ, услуг), отражение ее на соответствующих счетах;
- правильное и своевременное документальное оформление расходов по реализации, административных и прочих операционных расходов, вести их системный учет на соответствующих счетах;
- правильное определение финансовых результатов от реализации продукции, а также от основной деятельности.

§ 9.2. Документальное оформление и учет реализации готовой продукции (работ, услуг)

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.

Согласно НСБУ №2 «Доходы от основной деятельности» для того, чтобы признать доходы от реализации продукции (работ, услуг) необходимо соблюдать следующие условия:

- если предприятие передало покупателю значительную часть рисков и преимуществ от владения продукцией (товарами);
- если предприятие не сохраняет право владения и контроля над проданными продукцией и товарами;
- сумма дохода может быть оценена с большой степенью достоверности;
- существует вероятность поступления предприятию дохода, связанного со сделкой.

Обобщение информации о доходах, полученных от реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а

также о возврате проданных товаров, скидок с продаж и цены, осуществляется на следующих счетах:

9010 "Доходы от реализации готовой продукции";

9020 " Доходы от реализации товаров";

9030 "Доходы от реализации выполненных работ и оказанных услуг";

9040 "Возврат проданных товаров";

9050 "Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам".

По кредиту счетов 9010 "Доходы от реализации готовой продукции", 9020 "Доходы от реализации товаров", 9030 "Доходы от реализации выполненных работ и оказанных услуг" отражаются доходы, полученные от основной деятельности предприятия (реализации готовой продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг) в корреспонденции со счетами к получению и со счетами учета денежных средств, а суммы доходов, полученных в прошлом периоде, но относящиеся к отчетному периоду, отражаются в корреспонденции со счетом 6230 "Прочие отсроченные доходы".

При реализации продукции, товаров, работ, услуг на счетах 9010 "Доходы от реализации готовой продукции", 9020 "Доходы от реализации товаров", 9030 "Доходы от реализации выполненных работ и оказанных услуг" отражается сумма чистой выручки от реализации.

В конце отчетного периода счета 9010 "Доходы от реализации готовой продукции", 9020 "Доходы от реализации товаров", 9030 "Доходы от реализации выполненных работ и оказанных услуг" закрываются со счетом 9910 "Конечный финансовый результат".

Счет 9040 "Возврат проданных товаров" предназначен для учета возврата реализованной продукции и товаров. Этот счет является контрпассивным счетом к группе счетов доходов от основной (операционной) деятельности (9000) и его дебетовый оборот уменьшает доходы от реализации продукции и товаров. По дебету счета 9040 "Возврат проданных товаров" отражается стоимость возвращенных продукции и товаров в корреспонденции с соответствующими счетами учета: денежных средств - при возврате стоимости данных товаров покупателям и заказчикам; счетов к получению - на сумму аннулирования дебиторской задолженности по возвращенным товарам; счетов к оплате - на сумму возникшей задолженности по полученной от покупателей и заказчиков оплате и авансов по данным товарам. При этом по ранее начисленному налогу на добавленную стоимость, акцизному налогу производится запись по дебету соответствующих счетов учета задолженности по платежам в бюджет и кредиту соответствующих счетов учета денежных средств, счетов к получению. Себестоимость возвращенной продукции и товаров отражается по дебету

соответствующих счетов учета ТМЗ и кредиту соответствующих счетов учета себестоимости реализованной продукции и товаров.

Счет 9050 "Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам" предназначен для учета скидок с продаж, предоставленных в соответствии с условиями договора, а также скидок с цены, предоставленных в связи с выявлением брака реализованной продукции (товаров, работ, услуг) и т.п. Этот счет является контрпассивным счетом к группе счетов доходов от основной (операционной) деятельности (9000, и его дебетовый оборот уменьшает доходы от реализации продукции, товаров, выполнения работ и оказания услуг. По дебету счета 9050 "Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам" отражаются суммы предоставленных скидок с продаж и цены в корреспонденции с соответствующими счетами учета к получению.

Аналитический учет по счетам учета доходов от основной (операционной) деятельности (9000) ведется по каждому виду реализуемой продукции (товаров), выполняемых работ и оказываемых услуг. Кроме того, аналитический учет можно вести по географическим сегментам (регионам) реализации и другим сегментам, необходимым для управления предприятием.

Корреспонденция по счетам учета доходов от основной (операционной) деятельности приведена в табл. 9.1.

Таблица 9.1

Корреспонденция по счетам учета доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг)

N	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Сумма, на которую покупателям предъявлены расчетные документы на отгруженные продукцию, товары, выполненные работы и оказанные услуги (за минусом НДС, акцизов)	4010, 4020	9010, 9020, 9030
2	Реализация продукции, товаров, работ и услуг за наличные	5010, 5020	9010, 9020, 9030
3	Реализована продукция, товары, работы и услуги персоналу предприятия (в т.ч. спецодежда)	4790	9010, 9020, 9030

4	Выплата дивидендов готовой продукцией, товарами, работами, услугами	6610	9010, 9020, 9030
5	Сумма комиссионных вознаграждений по посредническим операциям	4010	9010
6	Реализована продукция, товары, работы и услуги дочерним и зависимым хозяйственным обществам	4120	9010, 9020, 9030
7	Суммы отсроченных доходов включены в объем реализации при наступлении отчетного периода, к которому они относятся	6230	9010, 9020, 9030
8	Возврат проданных товаров	9040	4010
9	Предоставление скидок с продаж и с цены	9050	4010
10	Закрытие в конце отчетного периода счета 9040 "Возврат проданных товаров"	9010, 9020	9040
11	Закрытие в конце отчетного периода счета 9050 "Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам"	9010, 9020, 9030	9050
12	Закрытие счетов учета доходов от основной (операционной) деятельности	9010, 9020, 9030	9910

§ 9.3. Учет себестоимости реализованной готовой продукции (работ, услуг)

Обобщение информации о себестоимости реализованных готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг осуществляется на следующих счетах:

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";

При реализации продукции, товаров, работ, услуг себестоимость реализованной готовой продукции, товаров, работ и услуг отражается по дебету счетов 9110 "Себестоимость реализованной готовой продукции", 9120 "Себестоимость реализованных товаров", 9130 "Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг" в корреспонденции со счетами учета затрат, готовой продукции (2800), товаров (2900).

В конце отчетного периода счета 9110 "Себестоимость реализованной готовой продукции", 9120 "Себестоимость реализованных товаров", 9130

"Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг" закрываются со счетом 9910 "Конечный финансовый результат".

Практическое использование счетов учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг) (9100) зависит от применяемого предприятием метода учета товарно-материальных запасов: непрерывный или периодический учет товарно-материальных запасов.

При применении метода непрерывного учета товарно-материальных запасов себестоимость каждого продукта или товара накапливается на счетах учета затрат по мере продвижения его в процессе производства.

При использовании метода периодического учета товарно-материальных запасов себестоимость каждого продукта (товара) собирается в течение всего отчетного периода на временном счете 9140 "Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете", однако фактическая себестоимость реализованной продукции, товаров может быть определена только после проведения инвентаризации ТМЗ. Счет 9150 "Корректировки по ТМЗ при периодическом учете" - временный счет, используемый в конце отчетного периода для отражения результатов инвентаризации находящихся в наличии ТМЗ. По дебету указанного счета отражается уменьшение, а по кредиту - прирост ТМЗ в корреспонденции со счетами учета ТМЗ (1000 - 2900).

Закрывается счет 9150 "Корректировки по ТМЗ при периодическом учете" переносом сальдо на счет 9910 "Конечный финансовый результат".

Корреспонденция по счетам учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг) приведена в табл. 9.2.

Таблица 9.2

Корреспонденция по счетам учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг)

N	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Себестоимость реализованной готовой продукции	9110	2810-2830
2	Себестоимость выбывающих животных	9110	1110, 1120
3	Себестоимость реализованных полуфабрикатов собственного производства	9110	2110
4	Себестоимость реализованных товаров	9120	2910-2990
5	Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг цехов основного,	9130	2010, 2310, 2710

	вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств		
6	Приобретение товарно-материальных запасов (при методе периодического учета ТМЗ)	9140	6010
7	Произведена корректировка остатков по счетам ТМЗ по итогам инвентаризации в конце отчетного периода: а) основные материальные запасы: прирост запасов уменьшение запасов б) незавершенное производство: прирост уменьшение в) готовая продукция: прирост запасов уменьшение запасов г) товары: прирост запасов уменьшение запасов	 1010-1090 9150 2010 9150 2810 9150 2910-2990 9150	 9150 1010-1090 9150 2010 9150 2810 9150 2910-2990
8	Закрытие счета 9140 "Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете" в конце отчетного периода	9910	9140
9	Закрытие счета 9150 "Корректировки по ТМЗ при периодическом учете" в конце отчетного периода	9910 (9150)	9150 (9910)
10	Закрытие счетов учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ и услуг)	9910	9110, 9120, 9130

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 стоимости. Порядок такого расчета приведена в табл. 9.3.

Таблица 9.3

Расчет фактической себестоимости и отклоней от учетной себестоимости по готовой продукции

Показатели	Учетная цена	Фактическая себестоимость	Отклонение (+,-)
Остаток готовой продукции на начало месяца	400000000	420000000	+20000000
Поступило из производства готовой продукции за месяц	1600000000	1544000000	-56000000
ИТОГО	**2000000000**	**1964000000**	**-36000000**
Отношение фактической себестоимости к учетной цене, % (1964000000:2000000000х100) = 98,2%			
Отгружено готовой продукции за месяц	1800000000	1768000000 (1800000000 х 98.2%)	-32000000
Остаток готовой продукции на конец месяца	200000000	196000000	-4000000

На сумму отклонений в конец месяца дается проводка:

дебет 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» – 32

кредит 2810 «Готовая продукция» – 32

§ 9.4. Порядок определения валовой прибыли от реализации готовой продукции (работ, услуг)

Валовая прибыль предприятий от реализации продукции является показателем, рассчитываемым расчетным путем. Для определения данного показателя сначала суммы счетов учета доходов от реализации (9010,9020,9030) переносятся в кредит счета 9910 «Конечный финансовый результат», а также суммы счетов учета себестоимости реализации (9110,9120,9130) – в дебет счета 9910 «Конечный финансовый результат» на основе следующих записей.

**на закрытие счетов учета доходов от реализации:*

Дебет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»;

Дебет 9020 «Доходы отреализации товаров»;

Дебет 9030 «Доходы от реализации работ и услуг»;

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат»

**на закрытие счетов учета себестоимости реализации:*

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат»

Кредит 9110 «Себестоимость продонной готовой продукции»;

Кредит 9120 «Себестоимость проданных товаров»;

Кредит 9130 «Себестоимость выполненных работ и услуг»

После этого сравниваются обороты между дебетом и кредитом счета 9910 «Конечный финансовый результат». Если, кредитовый оборот данного счета окажется больше чем его дебетовый оборот, то предприятие будет иметь прибыль от реализации продукции (работ, услуг). Если, наоборот, то есть кредитовый оборот данного счета окажется меньше чем его дебетовый оборот, то предприятие будет иметь убыток от реализации продукции (работ, услуг). Пример. Скажем, что предприятие за отчетный период имел обороты по счетам:

*9010 «Доходы от реализации готовой продукции» 500 000 000 сум;

*9020 «Доходы отреализации товаров» - 200 000 000 сум;

*9030 «Доходы от реализации работ и услуг» -300 000 000 сум;

***9**110 «Себестоимость продонной готовой продукции» -400 000 000 сум;

*9120 «Себестоимость проданных товаров» 150 000 000 сум;

*9130 «Себестоимость выполненных работ и услуг»- 220 000 000 сум.

На основе этих условных данных валовая прибыль предприятия от реализации продукции (работ, услуг) определяется на счете 9910 «Конечный финансовый результат» следующим образом (см. табл. 9.4).

Таблица 9.4

Расчет валовой прибыли предприятия по данным счета 9910 «Конечный финансовый результат»

Дебет		**Кредит**	
Счёт	Сумма	Счёт	Сумма
9110	400 000 000	9010	500 000 000
9120	150 000 000	9020	200 000 000
9130	220 000 000	9030	300 000 000
Итого	**770 000 000**	**Итого**	**1 000 000 000**
Сальдо (убыток)		**Сальдо (прибыль)**	**230 000 000**

§ 9.5. Учет расходов по реализации и других расходов периода, покрываемых за счет валовой прибыли предприятий

Обобщение информации о расходах по реализации, административных расходах, прочих операционных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом, но покрываемых за счет прибыли от реализации продукции (работ, услуг) осуществляется на следующих счетах:

9410 "Расходы по реализации";

9420 "Административные расходы";

9430 "Прочие операционные расходы".

Состав расходов периода регулируется Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 года N 54.

На счете **9410 "Расходы по реализации"** отражаются расходы по сбыту продукции, т.е. расходы, связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом и др.. В конце отчетного периода счет 9410 "Расходы по реализации" закрывается в корреспонденции со счетом 9910 "Конечный финансовый результат".

На счете **9420 "Административные расходы"** учитываются расходы по управлению предприятием, расходы на оплату труда управленческого персонала, расходы на ремонт основных средств общеадминистративного назначения, арендная плата помещений общехозяйственного назначения и другие расходы. В конце отчетного периода счет 9420 "Административные расходы" закрывается в корреспонденции со счетом 9910 "Конечный финансовый результат".

На счете **9430 "Прочие операционные расходы"** отражаются расходы на подготовку и переподготовку кадров, расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных 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. В конце отчетного периода счет 9430 "Прочие операционные расходы" закрывается в корреспонденции со счетом 9910 "Конечный финансовый результат".

Корреспонденция по счетам учета расходов по реализации, а также других расходов периода, покрываемых за счет валовой прибыли предприяий, приведена в табл. 9.5.

Таблица 9.5.

Корреспонденция по счетам учета расходов по реализации, а также других расходов периода, покрываемых за счет валовой прибыли предприятий

N	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Транспортные расходы по отгрузке продукции	9410	6990
2	Рекламные и маркетинговые услуги со стороны	9410	6010
3	Износ основных средств, используемых в торговом процессе	9410	0210-0299
4	Амортизация нематериальных активов, используемых в торговом процессе	9410	0510-0590
5	Расходы по оплате труда управленческого персонала	9420	6710
6	Износ основных средств административного назначения	9420	0210-0299
7	Арендная плата административного помещения	9420	6910
8	Израсходованы материалы на административные нужды	9420	1010-1090
9	Услуги транспортных предприятий	9420	6010
10	Командировочные и представительские расходы	9420	4220, 4230
11	Отчисления на содержание вышестоящих предприятий и объединений юридических лиц	9420	6120
12	Плата за банковские и аудиторские услуги	9430	6990
13	Убыток от выбытия основных средств и прочих активов	9430	9210, 9220
14	Потери и недостачи при невозможности установления виновных лиц	9430	5910
15	Начислен резерв по сомнительным долгам	9430	4910
16	Начислен штраф по решению налоговых	9430	6410

	органов		
17	Отчисления на содержание высших учебных заведений, находящихся на балансе предприятия	9430	6110
18	Оплачены путевки в дома отдыха и санатории для персонала предприятия	9430	5110-5530
19	Списаны расходы на аннулированные заказы	9430	2010
20	Убытки по операциям прошлых лет	9430	Счета к получению
21	Штрафы за нарушение хозяйственных договоров	9430	6960
22	Оплачены проездные документы для пользования местным транспортом	9430	5110-5530
23	Результаты уценки списаны на расходы по мере реализации ТМЗ	9430	3190
24	Износ по основным средствам и амортизация по нематериальным активам, используемым на: а) пусковых работах, предназначенных для производства новых видов изделий; б) обслуживании освоения новых технологических процессов, не предназначенных для серийных или массового производств	9430	0210 - 0299, 0510 - 0590
25	Закрытие счета учета расходов периода в конце отчетного периода	9910	9410-9430

Глоссарий

Валовая выручка– это сумма выручки, состоящей из чистой выручки (дохода) продавца, а также косвенных налогов (акцизного налога и налога на добавленную деятельность), включенных в продажную цену продукции (работ, услуг).

Чистая выручка– это сумма дохода продавца, состоящая из себестоимости и суммы планового накопления (прибыли).

Себестоимость реализации – эта затраты, истраченные на производство реализованной продукции (выполненных работ и оказанных услуг).

Валовая прибыль (убыток) от реализации - это разница между чистой выручкой и себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг).

Расходы на реализацию – это дополнительные расходы предприятий по реализации продукции (работ, услуг), такие как, например рекламные расходы, зарплата работников отдела сбыта, складов готой продукции, транспортные расходы по доставке готовой продукции покупателям, посреднические расходы и др. Эти расходы не включаются в себестоимость реализованной продукции, они покрываются за счет валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг).

Административные расходы – это расходы, связанные с управлением предприятия, К ним относятся зарплата работников аппарат управления, командировочные расходы, расходы связи, расходы на содержание служебных автомобилей, амортизация основных средств административного назначения и др.).

Прочие операционные расходы – это расходы предприятия, связанные с его общей деятельностью, К ним относятся такие расходы, как финансовая и благотворительная помощь, расходы по банковскому обслуживания, ресурсные налоги, судебные издержки, штрафы, пеня и другие.

Контрольные вопросы

1.Что собой представляет процесс реализации продукции (работ, услуг)?

2.Какими основными показателями характеризуется процесс реализации продукции (работ, услуг)?

3. Какие основные задачи предстоят перед бухгалтерским учетом по процессу продажи (реализации) продукции (работ, услуг)?

4.Как ведется учет реализации продукции?

5. Как ведется учет себестоимости реализованной продукции (работ, услуг)?

6. Как ведется учет расходов по реализации?

7. Как ведется учет других операционных расходов;

8. Как определяется валовая прибыль от реализации?

ГЛАВА 10

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

10.1. Понятие и основные правила организации бухгалтерского учета на предприятиях

Под организацией бухгалтерского учета понимается совокупность работ по постановке и ведению учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий в соответствие с общеустановленными и внутренними правилами. Основные правила организации бухгалтерского учета на предприятиях включают в себя следующее:

*выбор соответствующих форм и способов организации бухгалтерского учета;

*утверждение положений о бухгалтерии, главном бухгалтере, функциональных обязанностях отдельных отделов бухгалтерии и бухгалтеров;

*рабочий план счетов бухгалтерского учета;

*план (график) график организации документооборота;

*план (график) проведения инвентаризации;

*выбор методов оценки стоимости активов и обязательстви и их амортизации признания, признания и порядка и отражения доходов, расходов и других показателей в учете и отчетности;

*выбор ППП для автоматизации процессов сбора и обработки данных бухгалтерского учета;

*научная организация труда бухгалтеров и т.п.

Все вышеназванные правила организации бухгалтерского учета применительно к конкретному предприятия аккумулируются в его учетной политике.

Учетная политика является своеобразным планом предприятия по организации бухгалтерского учета. Данный план, обычно, утверждается как официальный документ. Он составляется главным бухгалтером и утверждается приказом и распоряжением руководителя предприятия. В акционерных обществах учетная политика утверждается общим собранием акционеров.

10.2. Формы и способы организации бухгалтерского учета на предприятиях

Имеется две формы организации бухгалтерского учета: (1) централизованная форма и (2) нецентрализованная или децентрализованная форма.

Централизованная форма – эта форма организации бухгалтерского учета в организациях, объединениях, включая их подразделения и филиалы, через общую централизованную бухгалтерию.

Нецентрализованная (или децентрализованная) форма - это форма организации бухгалтерского учета каждым хозяйствующим субъектом в отдельности.

Централизованная форма организации бухгалтерского учета в Республике Узбекистан в настоящее время широко применяется в таких областных организациях, как «Электросеть», «Облгаз», «Водоканал», «Облкадастр», «Ўзбекистон Почтаси» и другие, которые в своем составе имеют районные подразделения и филиалы. Основные преимущества и недостатки данной формы организации заключаются в следущем (см. табл. 10.1).

Таблица 10.1

Преимущества и недостатки централизованной формы организации бухгалтерского учета

Преимущества	Недостатки
• ведение учета и составление отчетности организовываются на основе единой политики; • достигается эффективное использование дорогостоящей информационной техники и технологии; • имеются возможности широкого и быстрого использования прогрессивных методов и способов; • усиливается интеллектуальная конкурентность; • хорошо налаживается стратегическое управление; • появляется возможности организации труда на научной основе	• усложняется документооборот и архивироние документов; • усиливается административно-командный подход в работе; • замедляется принятие оператив-ных решений; • ослабляется в определенной степени текущий контроль; • может необосновенно сократиться численность бухгалтеров, что может привести повышению их загруженности; • в связи с повышением объема работ может происходить опоздание составления и представления отчетов в установленние сроки

Нецентрализованная (или децентрализованная) форма организации бухгалтерского учета в Республике Узбекистан применяется во всех предприятиях с различными формами собственности и организационно-правовым статусом, то есть в акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственность, частных предприятиях, совместных предприятиях, предприятиях с участием иностранных инвестиций, государственных унитарных предприятиях и др. Основные преимущества и недостатки данной формы организации заключаются в следующем (см. табл. 10.2).

Таблица 10.2

Преимущества и недостатки не централизованной (децентрализованной) формы организации бухгалтерского учета

Преимущества	Недостатки
• упраздняется документооборот и архивирование документов; • не допускается излишне административно-командное управление; • появляется возможность быстрее принять оперативное решение • усиливается текущий контроль; • достигается оптимальность в загуженности бухгалтеров; • не допускается опоздание в сроках составления и представления отчетов; • Бухгалтеры подчиняются не посредственно своему руководитлю; • усиливается интеллектуальная конкурентность; • хорошо налаживается стратегическое управление; • появляется возможности организации труда на научной основе	• ведение учета и составление отчетности не основываются на единой политикеи; • достигается эффективное использование дорогостоящей информационной техники и технологии; • имеются возможности широкого и быстрого использования прогрессивных методов и способов; • отсутвует среда интеллектуальной конкурентности; • отсутствие хорошо налаженного стратегического управления; • ограничение возможностей организации труда на научной основе •

Согласно закону Республики Узбекистан предприятия, применяющие децентрализованную форму, могут организовать бухгалтерский учет по одному из следующих способов (см. табл. 10.3).

Таблица 10.3

Способы организации бухгалтерского учета

№	Организационная форма	Категория субъектов	Внутренние документы, регулирующие порядок организации бухгалтерского учета
1	Организация бухгалтерского учета путем создания бухгалтерского аппарата во главе главного бухгалтера	Крупные и средние предприятия	1.Положение о бухгалтерии 2.Положение о главном бухгалтере, других бухгалтерах и их функциональных обязанностях 3.Положение о распределении функциональных обязанностей между бухгалтерами
2	Организация бухгалтерского учета путем принятия бухгалтер на работу по договору	Микрофирмы, малые предприятия	1.Трудовой договор
3	Организация бухгалтерского учета путем возложения его ведения на специализированные бухгалтерские фирмы или на аудиторские организации (аутсорсинг)	Микрофирмы, малые предприятия	1.Договор о ведении бухгалтерского учета на основе аутсорсинга
4	Ведение бухгалтерского учета самым руководителем предприятия	Микрофирмы, малые предприятия	1.Решение учредителей 2.Приказ

При определении способов организации бухгалтерского учета в предприятиях и организациях важное значение имеет их статус по

численности работников. В крепных предприятиях и организациях, где объем учетных работ достаточно большой, обычно, создается специальная служба - бухгалтерия. Данная служба (бухгалтерия) состоит из отдельных подразделений (отделов), например отдела учета материалов, отдела учета расчетов с поставщиками, отдела учета расчетов с покупателями, отдела учета расчетов по зарплате, отдела учета расчетов по налогам и др. Бухгалтерию возглавляет главный бухгалтер, а отделы могут возглавить заместители главного бухгалтера или старшие бухгалтера.

Примерная общая структура службы бухгалтерских услуг (бухгалтерии) на предприятиях приведена на рис. 10.1.

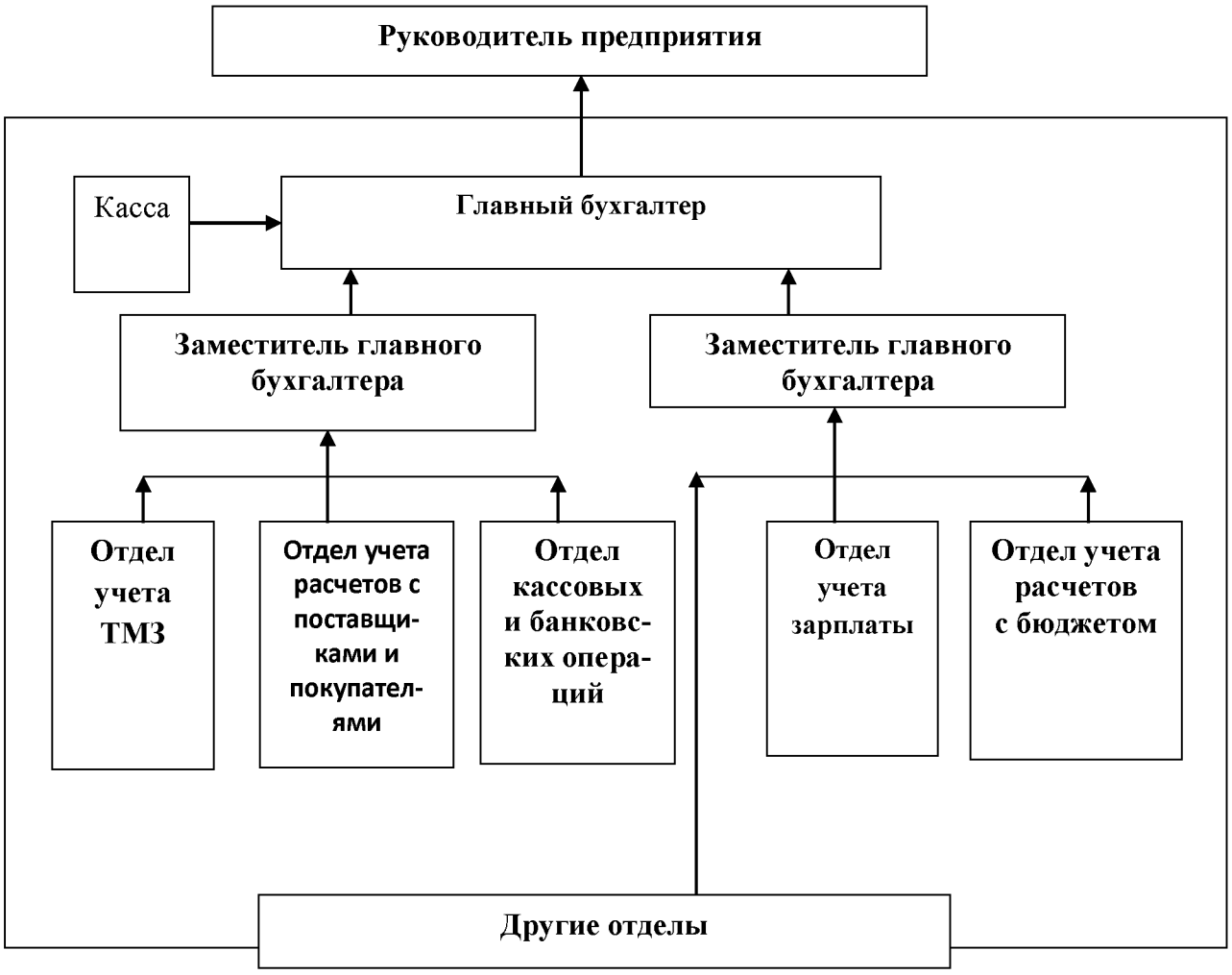

Рис. 10.1. Примерная структура службы бухгалтерских услуг (бухгалтерии) на предприятиях

На предприятиях работа службы бухгалтерских услуг, то есть бухгалтерии регламентируется специальным положением о такой службе (бухгалтерии), а работа самого главного бухгалтера и других бухгалтеров, а также их функциональные обязанности могут определяться отдельными

положениями или другими документами, например инструктивными указаниями..

В крупных предприятиях отдел бухгалтерии имеет свое штатное расписание, Под штатным расписанием понимается документ, в котором указываются штатные ставки работников бухгалтерии, их количество, разряды, тарифные разряды работников.

В государственных предприятиях, организациях и учреждениях штаное расписание утверждается вышестоящим органом.

В хозяйствующих предприятиях в форме АО, ООО, ЧП, СП, ПИИ щтатное расписание утверждается ими самостоятельно исходя из определенных критериев. Такими критериями могут быть численность работников, материально ответственных лиц, количество первичных документов и др.

В микрофирмах и малых предприятиях, где бухгалтерский учет ведется одним бухгалтером, обычно, не организовывается специальный отдел, то есть бухгалтерия. В таких субъектах на одного бухгалтера, принятого на работу по контракту, возлагается ведение всех счетов и расчетов бухгалтерского учета.

При организации бухгалтерского учета путем поручения его ведения на аудиторскую или другую компанию согласно заключенному договору, эти исполнители являются перед заказчиком полностью ответственными за правильность данных и соответствие учета и отчетности требованиям законодательств страны.

При организации бухгалтерского учета путем ведения его самым руководителем предприятия он несет полную ответственность за правильность данных и соответствие учета и отчетности требованиям законодательств страны.

10.3. Права, обязанности и ответственности главного бухгалтера

Главный бухгалтер – это главный специалист (менеджер) предприятия по бухгалтерскому учету. Главному бухгалтеру как специалисту присущи еще следующие определения.

- главный бухгалтер – первое ответственное лицо по службе бухгалтерских услуг, назначенное руководителем предприятия;
- главный бухгалтер – первое доверенное лицо руководителя предприятия по финансовым вопросам;
- главный бухгалтер – лицо предприятия, имеющее право второй подписи во всех денежных документа, а также расчетах и отчетах, предоставляемых внешним пользователям информации;

• главный бухгалтер – руководитель специального отдела управления предприятия или службу бухгалтерских услуг, аппарата бухгалтерии;

• главный бухгалтер – это лицо, которое вместе с руководителем в ответе перед законом за хищение, расточительства, потери ценностей, искажение, заведомо ложное составление и несвоевременную сдачу бухгалтерской отчетности, а также привлекающее за эти отрицательные деяния административному, финансовому и уголовному взысканиям

Главный бухгалтер согласно законам государства имеет конкретные права, обязанности и ответственности (см. табл. 10.4).

Таблица 10.4

Основные права, обязанности и ответственности главного бухгалтера

Права	Обязанности	Ответственности
• предупреждение руководителя о фактах, операциях, действиях, которые противоречат или неполностью соответствуют законам; • отказаться от подписи в документах, если они не законны и не реальны; • дать рапорт руководителю о своих подчиненных; • Судиться; • Требовать провести экспертизу; • Провести инвентаризацию кассы как минимум один раз в месяц; • Требовать от бухгалтеров выполнить ими своих функциональных обязанностей своевременно и качество; • Дать представлению руководителю о вознаграждении за достигнутые результаты в работе и наказании за допущенные ошибки и упущения противозаконные действия	• Контроль за правильностью и своевременностью составления документов; • Контроль за своевременным представлением отчетности подотчетными лицами за полученные деньги, возвратом не использованных подотчетных сумм; • Обеспечение своевременного открытия, ведения и закрытия счетов аналитического и синтетического учета; • Контроль за своевременностью и правильностью проведения инвентаризации; • Своевременно и правильно составить и представить баланс и другие формы финансовой отчетности; • Контроль за правильностью начисления и уплаты налогов, составления и представления расчетов по всем налогам	• Нести административные наказания за не грубия ошибки; • Нести финансо-вые наказания за ошибки в расчетах налогов и не своевренное представление налогвых и финансовых отчетово; • Нести уголовное наказание за грубые деяния, противозаконные действия

10.4. Особенности организации бухгалтерского учета в условиях развития информационных технологий

Нынешний и ближайшие этапы развития всех стран мира непосредственно связаны цифровизацией всех отраслей и сфер деятельности людей, Это касается и Республики Узбекистан, в которой принята государственная программа «Цифровой Узбекистан - 2030». В основе цифровизации лежат главным образом информационные компьютерные технологии (ИКТ), под которыми понимаются процессы, методы поиска, сбора, хранения, обработки, предоставления, распространения информации и способы осуществления таких процессов и методов. ИКТ играют важную роль в жизни общества, в значительной мере определяя уровень его развития. Они применяются во многих сферах деятельности человека, облегчая при этом выполнение различных задач и операций. Широкое распространение информационные технологии получили и в системе бухгалтерского учета.

Применение информационных технологий в бухгалтерском учете в значительной мере повышает его оперативность. Бухгалтер может быстро получить нужные результаты за любой период времени, не прибегая к ручным выборкам. Процесс группировки данных также отличается от ручных методов тем, что одна и та же информация используется много раз для составления таблиц, и это способствует облегчению и ускорению процесса учета.

В настоящее время в бухгалтерском учете основным средством работы с информацией является персональный компьютер, активно применяются бухгалтерские автоматизированные системы. Бухгалтерские автоматизированные системы – это функциональное программное обеспечение, которое предназначено для выполнения компьютерной обработки комплексов бухгалтерских задач.

В неавтоматизированной системе бухгалтерского учета обработка данных обычно происходит на бумажных носителях информации в виде всевозможных счетов, отчетов, учетных регистров. Аналогичные документы используются и в автоматизированной системе, но они представлены в электронной форме. Помимо этого, существует ряд других отличий автоматизированной обработки данных в бухгалтерском учете от неавтоматизированной.

Во-первых, можно выделить то, что применение информационных технологий предполагает единообразие выполнения операций. Это означает использование одних и тех же команд, необходимых для осуществления одинаковых операций бухгалтерского учета, что почти

исключает появление случайных ошибок, которые обычно присущи ручной обработке.

Во-вторых, происходит разделение функций, предполагающее, что компьютерная система может сама осуществлять процедуры внутреннего контроля, которые в неавтоматизированных системах выполняли бы различные специалисты. Но в то же время, возникают потенциальные возможности появления ошибок и неточностей, потому что автоматизированные системы бухгалтерского учета более открыты для несанкционированного доступа. Еще одним отличием является то, что компьютерная система может выполнять некоторые операции автоматически, причем они не обязательно документируются, как это делается в неавтоматизированных системах бухгалтерского учета.

Важным моментом автоматизации бухгалтерского учета является правильный выбор программного продукта. Информационные технологии постоянно развиваются, и вместе с ними идет процесс развития бухгалтерских программ, за счет этого на рынке существует достаточно большое их количество.

В настоящее время нет общепринятой классификации бухгалтерских программ. В большинстве случаев они отличаются по составу выполняемых ими функций. Они могут выполнять как минимальный, так и расширенный набор операций, что зависит от размера предприятий, на которые они ориентируются. Исходя из этого, можно выделить четыре группы бухгалтерских программ.

1. Пакеты «мини-бухгалтерия». К данной группе относятся программы бухгалтерского учета, предназначенные для предприятий малого бизнеса, где небольшая численность сотрудников и небольшой объем информации.

2. Пакеты «интегрированная бухгалтерская система». Данные программы предназначены для малого и среднего бизнеса и разработаны на основе пакетов «мини-бухгалтерия». В настоящее время эта группа является одной из самых распространенных.

3. Пакеты «комплексная система бухгалтерского учета». Данные программы были разработаны для того, чтобы осуществлять обработку комплексов задач бухгалтерского учета.

4. Пакеты «корпоративные системы управления финансами и бизнесом». Данные системы используются для автоматизации функций управления предприятием и представлены сложной структурой компонентов, включая подсистему бухгалтерского учета.

Автоматизация бухгалтерского учета является одной из главных задач для предприятия, поскольку это обеспечит лучшее выполнение необходимых операций и облегчит весь процесс ведения учета. Для

осуществления автоматизации следует выбирать необходимые программные продукты, исходя из задач и имеющихся ресурсов. Однако без квалифицированного специалиста, невозможно использование информационных технологий. Они окажутся бесполезными для предприятия, если не найти опытного и грамотного бухгалтера. Таким образом, можно сделать вывод, что на сегодняшний день информационные технологии играют важную роль в бухгалтерской деятельности. Они охватывают различные стороны бухгалтерского учета и обладают значительными преимуществами по сравнению с ручными методами. Современные информационные технологии позволяют быть бухгалтеру востребованным и мобильным специалистом.

10.5. Научная организация труда бухгалтеров

Любой труд, если он будет организован на научной основе, дает высокие результаты.

Под **научной организацией труда** понимается система, позволяющая достичь высоких результатов в труде без внесения вреда в физическое, умственное и духовное состояния человека на основе самых последних достижений науки и техники.

Исходя из вышеприведенного определения следует понимать, что научная организация труда бухгалтеров – это организация их труда на основе достижений современной науки и техники в целях получения высоких результатов.

Для обеспечения научной организации труда бухгалтеров прежде всего следует хорошо знать особенности этого труда. К главным особенностям труда бухгалтеров можно отнести следующее:

- данный труд является сложным умственным трудом, то есть чтобы быть бухгалтером необходимо иметь глубокие теоретические знания, знать все нормативно-правовые документы, а также обладать опытом и практическими навыками по применению этих документов на практике;
- данный труд является творческим трудом, то есть решение тех или иных задач требует от бухгалтеров умения выбрать методы и способы, позволяющие дать точные желаемые результаты;
- данный труд обуславливает необходимость последовательно и системно выполнить сбор, регистрацию, группировку, обобщению и передачу информации;
- бухгалтер трудится либо вручную, либо с помощью современных технических средств;
- каждая работа, выполняемая бухгалтером, требует определенного времени, причем этого времени можно будет нормировать. Именно

нормирование времени бухгалтерам позволяет в течении дня выполнить определенный объем работ. А также нормирование дает возможность бухгалтеру эффективно использовать свой рабочий день.

Следовательно, достижение высоких результатов в труде бухгалтеров, с одной стороны, зависит от того, насколько они эффективно использовали свое рабочее время, С другой стороны, достижение высоких результатов в труде бухгалтеров зависит от того, насколько работодатель создал для этого соответствующие условия.

Обеспеченность бухгалтерами, научная организация и эффективность их труда измеряются и характеризуются различными показателями, основными из них приведены в табл. 10.5.

Таблица 10.5

Показатели обеспеченности бухгалтерами, научной организации и эффективности их труда

Показатель (коэффициент)	**Формула расчета**	**Краткое содержание**
1.Коэффициент обеспеченности бухгалтерами (Коб)	**Коб = Чбф: Чбш** **Чбф** – фактическая численность бухгалтеров; **ЧКбш** – численность бухгалтеров по штату	Показывает степень соответствия фактической численности бухгалтеров к их штатной численности
2.Коэффициент квалификационного уровня (Кк)	**Кку = (Чбф *Ккн) / Чбф** **Кбф** – фактическая численность бухгалтеров; **Км-** Коэффициент квалификационных норм. 1,0- высшее образование; 0,9-средне специальное образование 0,8- незаконченное высшее и среднее образование; 0,7- образование курсов; 0,5- без образования	Показывает степень соответствия квалификационного уровня бухгалтеров к нормативному уровню классификации бухгалтеров по каждой их группе
3. Коэффициент постоянства бухгалтеров (Кп)	**Кп= 1- Кт** **Кт = Чбу / Чбс** **Кт-**коэффициент текучести бухгалтеров; **Чбу –количество бухгалтеров, уволненных с работы в отчетном периоде** **Чбс** – средняя численность бухгалтеров в отчетном периоде	Данный коэффицент показывает сколько процентов бухгалтеров постоянно работает на данном предприятии за отчетный период
5. Объем фактически выполненных работ	**Орф = Орч*Кч** **Орф-** объем работ в натуральном выражении за время рабочего времени; **Орч -среднее значение** объема работ в натуральном выражении за 1 час работы;	Отражает объем работ в натуральном выражении за время рабочего времени

	***Кч-** количество отработанных часов.	
5.Коэффициент производительности труда бухгал-тера	**Кптб = Орф/Орн** **Орн-** объем работ в натуральном выражении за время рабочего времени **по норме**	Выражает сколько процентов своих возможностей труда пользуется бухгалтер
6.Коэффициент загруженности бухгалтера	**Кзб = БЮх/БЮм** **Кзб** – коэффицинг загруженности бухгалтера; **Нбф** – нагрузка бухгалтера фактическая; **НБн-** нагрузка бухгалтера по норме	Выражает степень загруженности бухгалтера

Глоссарий

Организация бухгалтерского учета - это совокупность работ по постановке и ведению учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий в соответствие с общеустановленными и внутренними правилами.

Централизованная форма – эта форма организации бухгалтерского учета в организациях, объединениях, включая их подразделения и филиалы, через общую централизованную бухгалтерию.

Нецентрализованная (или децентрализованная) форма - это форма организации бухгалтерского учета каждым хозяйствующим субъектом в отдельности.

Под **научной организацией труда (НОТ)** понимается система, позволяющая достичь высоких результатов в труде без внесения вреда в физическое, умственное и духовное состояния человека на основе самых последних достижений науки и техники.

Контрольные вопросы

1. Что собой представляет организация бухгалтерского учета?
2. Какие формы и способы организации бухгалтерского учета вы знаете?
3. Что дает ИКТ для бухгалтерского учета?
4. Что означает НОТ в бухгалтерском учете

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Керимов, В. Э. Бухгалтерский учет [Электронный ресурс] : Учебник для бакалавров / В. Э. Керимов. - 6-е изд., изм. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация 'Дашков и К-', 2017.

2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 681 с.

3. БурлуцкаяТ.П. Бухгалтерский учет для начинающих. Теория и практика: Учебно-практическое пособие./ Т.П Бурлуцкая - М.: Инфра-Инженерия, 2016

4. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров; Финансовый Универ. при Правительстве РФ. - М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2014.

5. Соколов. Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: Учебное пособие / Я.В. Соколов. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014.

6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. - 7-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014

7. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: Учебное пособие /М.В. Мельник , С.Е. Егорова , Н.Г. Кулакова и др. - М.: Форум, НИЦ ИНФ7РА-М, 2016.

8.Алборов Р.А.Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие - Ижевск,ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА.- 2016, 300 с.

9.Абдуллаев Р.А. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – Т. “Финансы и экономика», 2011.

10.Рогожин М.Ю. Делопроизводство и документооборот в бухгалтерии, ГроссМедиа- 2009.

11.Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета - М.: Изд-во Вузовский учебник, 2012

12. Уразов К.Б., Пўлатов М.Э. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. –Т.: «Инновацион ривожланиш нашриётматбаа уйи», 2020, 558 бет.

Прил.1

ПЛАН СЧЕТОВ
бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов

(Приложение N 1 к НСБУ N 21) (Утвержден Приказом министра финансов РУз 09.09.2002 г. N 103, зарегистрированным МЮ РУз 23.10.2002 г. N 1181)

N счетов	Наименование счетов	Тип счета
0100	**СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**	**А**
0110	Земля	
0111	Благоустройство земли	
0112	Благоустройство основных средств, полученных по договору финансовой аренды	
0120	Здания, сооружения и передаточные устройства	
0130	Машины и оборудование	
0140	Мебель и офисное оборудование	
0150	Компьютерное оборудование и вычислительная техника	
0160	Транспортные средства	
0170	Рабочий и продуктивный скот	
0180	Многолетние насаждения	
0190	Прочие основные средства	
0199	Законсервированные основные средства	
0200	**СЧЕТА УЧЕТА ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**	**КА**
0211	Износ благоустройства земли	
0212	Износ благоустройства основных средств, полученных по договору финансовой аренды	
0220	Износ зданий, сооружений и передаточных устройств	
0230	Износ машин и оборудования	
0240	Износ мебели и офисного оборудования	
0250	Износ компьютерного оборудования и вычислительной техники	
0260	Износ транспортных средств	
0270	Износ рабочего скота	
0280	Износ многолетних насаждений	
0290	Износ прочих основных средств	
0299	Износ основных средств, полученных по договору финансовой аренды	
0300	**СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ДОГОВОРУ ФИНАНСОВОЙ АРЕНДЫ**	**А**
0310	Основные средства, полученные по договору финансовой аренды	
0400	**СЧЕТА УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**	**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	
0460	Франчайз	
0470	Авторские права	
0480	Гудвилл	

0490	Прочие нематериальные активы	
0500	**СЧЕТА УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**	**КА**
0510	Амортизация патентов, лицензий и ноу-хау	
0520	Амортизация торговых марок, товарных знаков и промышленных образцов	
0530	Амортизация программного обеспечения	
0540	Амортизация прав пользования землей и природными ресурсами	
0560	Амортизация франчайза	
0570	Амортизация авторских прав	
0590	Амортизация прочих нематериальных активов	
0600	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ**	**А**
0610	Ценные бумаги	
0620	Инвестиции в дочерние хозяйственные общества	
0630	Инвестиции в зависимые хозяйственные общества	
0640	Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом	
0690	Прочие долгосрочные инвестиции	
0700	**СЧЕТА УЧЕТА ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ**	**А**
0710	Оборудование к установке - отечественное	
0720	Оборудование к установке - импортное	
0800	**СЧЕТА УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ**	**А**
0810	Незавершенное строительство	
0820	Приобретение основных средств	
0830	Приобретение нематериальных активов	
0840	Формирование основного стада	
0850	Капитальные вложения в благоустройство земли	
0890	Прочие капитальные вложения	
0900	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ И ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ**	**А**
0910	Векселя полученные	
0930	Долгосрочная задолженность персонала	
0940	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность	
0950	Отсроченный налог на прибыль по временным разницам	
0960	Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
0990	Прочие долгосрочные отсроченные расходы	
ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ		
1000	**СЧЕТА УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ**	**А**
1010	Сырье и материалы	
1020	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	
1030	Топливо	
1040	Запасные части	
1050	Строительные материалы	
1060	Тара и тарные материалы	
1070	Материалы, переданные в переработку на сторону	
1080	Инвентарь и хозяйственные принадлежности	
1090	Прочие материалы	
1100	**СЧЕТА УЧЕТА ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ**	**А**

1110	Животные на выращивании	
1120	Животные на откорме	
1200		
1300		
1400		
1500	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАГОТОВЛЕНИЯ И ПРИОБРЕТЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ**	
1510	Заготовление и приобретение материалов	
1600	**СЧЕТА УЧЕТА ОТКЛОНЕНИЙ В СТОИМОСТИ МАТЕРИАЛОВ**	**А**
1610	Отклонения в стоимости материалов	
1700		
1800		
1900		
2000	**СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНОГО ПРОИЗВОДСТВА**	
2010	Основное производство	
2100	**СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА**	**А**
2110	Полуфабрикаты собственного производства	
2200		
2300	**СЧЕТА УЧЕТА ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ**	**А**
2310	Вспомогательное производство	
2400		
2500	**СЧЕТА УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ**	
2510	Общепроизводственные расходы	
2600	**СЧЕТА УЧЕТА БРАКА В ПРОИЗВОДСТВЕ**	
2610	Брак в производстве	
2700	**СЧЕТА УЧЕТА ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ХОЗЯЙСТВ**	**А**
2710	Обслуживающие хозяйства	
2800	**СЧЕТА УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**	**А**
2810	Готовая продукция на складе	
2820	Готовая продукция на выставке	
2830	Готовая продукция, переданная на комиссию	
2900	**СЧЕТА УЧЕТА ТОВАРОВ**	**А**
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	
3000		
3100	**СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ**	**А**
3110		
3120	Предоплаченные услуги	
3190	Прочие расходы будущих периодов)	
3200	**СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ**	**А**
3210	Отсроченный налог на прибыль по временным разницам	

3220	Отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
3290	Прочие отсроченные расходы	
3300		
3400		
3500		
3600		
3700		
3800		
3900		
4000	**СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ**	**А**
4010	Счета к получению от покупателей и заказчиков	
4020	Векселя полученные	
4100	**СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ ОТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ, ДОЧЕРНИХ И ЗАВИСИМЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОБЩЕСТВ**	**А**
4110	Счета к получению от обособленных подразделений	
4120	Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ	
4200	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПЕРСОНАЛУ**	**А**
4210	Авансы, выданные по оплате труда	
4220	Авансы, выданные на служебные командировки	
4230	Авансы, выданные на общехозяйственные расходы	
4290	Прочие авансы, выданные персоналу	
4300	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ**	**А**
4310	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ	
4320	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы	
4330	Прочие авансы выданные	
4400	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ**	**А**
4410	Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)	
4500	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ И ПО СТРАХОВАНИЮ**	**А**
4510	Авансовые платежи по страхованию	
4520	Авансовые платежи в государственные целевые фонды	
4600	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЕЙ ПО ВКЛАДАМ В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ**	**А**
4610	Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал	
4700	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПЕРСОНАЛА ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ**	**А**
4710	Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит	
4720	Задолженность персонала по предоставленным займам	
4730	Задолженность персонала по возмещению материального ущерба	
4790	Прочая задолженность персонала	
4800	**СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫХ ДЕБИТОРОВ**	**А**
4810	Платежи к получению по финансовой аренде - текущая часть	
4820	Платежи к получению по оперативной аренде	
4830	Проценты к получению	

4840	Дивиденды к получению	
4850	Роялти к получению	
4860	Счета к получению по претензиям	
4890	Задолженность прочих дебиторов	
4900	**СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ**	**КА**
4910	Резерв по сомнительным долгам	
5000	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАССЕ**	**А**
5010	Денежные средства в национальной валюте	
5020	Денежные средства в иностранной валюте	
5100	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА РАСЧЕТНОМ СЧЕТЕ**	**А**
5110	Расчетный счет	
5200	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ**	**А**
5210	Валютные счета внутри страны	
5220	Валютные счета за рубежом	
5300		
5400		
5500	**СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА СПЕЦИАЛЬНЫХ СЧЕТАХ В БАНКЕ**	**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	
6000	**СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ**	**П**
6010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
6020	Векселя выданные	
6100	**СЧЕТА К ОПЛАТЕ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ**	**П**
6110	Счета к оплате обособленным подразделениям	
6120	Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
6200	**СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**	**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 другим обязательным	

	платежам	
6250	Обязательства по отсроченному налогу на 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 ЦЕЛЕВЫЕ 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	
6630	Вклады учредителей по увеличению уставного капитала	
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	Оперативная аренда к оплате	
6920	Начисленные проценты	
6930	Задолженность по роялти	
6940	Задолженность по гарантиям	
6950	Долгосрочные обязательства - текущая часть	
6960	Счета к оплате по претензиям	
6970	Задолженность подотчетным лицам	
6990	Прочие обязательства	
7000	**ДОЛГОСРОЧНЫЕ СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ**	**П**
7010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
7020	Векселя выданные	
7100	**ДОЛГОСРОЧНАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ**	**П**
7110	Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям	
7120	Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным	

	обществам	
7200	**СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**	**П**
7210	Долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)	
7220	Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)	
7230	Прочие долгосрочные отсроченные доходы	
7240	Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам	
7250	Долгосрочные обязательства по отсроченному налогу на прибыль по временным разницам	
7290	Прочие долгосрочные отсроченные обязательства	
7300	**СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ПОКУПАТЕЛЕЙ И ЗАКАЗЧИКОВ**	**П**
7310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
7400		
7500		
7600		
7700		
7800	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ**	**П**
7810	Долгосрочные банковские кредиты	
7820	Долгосрочные займы	
7830	Облигации к оплате	
7840	Векселя к оплате	
7900	**СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ**	**П**
7910	Финансовая аренда к оплате	
7920	Прочие долгосрочные задолженности разным кредиторам	
8000		
8100		
8200		
8300	**СЧЕТА УЧЕТА УСТАВНОГО КАПИТАЛА**	**П**
8310	Простые акции	
8320	Привилегированные акции	
8330	Паи и вклады	
8400	**СЧЕТА УЧЕТА ДОБАВЛЕННОГО КАПИТАЛА**	**П**
8410	Эмиссионный доход	
8420	Курсовая разница при формировании уставного капитала	
8500	**СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА**	**П**
8510	Корректировки по переоценке долгосрочных активов	
8520	Резервный капитал (фонд)	
8530	Безвозмездно полученное имущество	
8600	**СЧЕТА УЧЕТА ВЫКУПЛЕННЫХ СОБСТВЕННЫХ АКЦИЙ**	**КП**
8610	Выкупленные собственные акции - простые	
8620	Выкупленные собственные акции - привилегированные	
8700	**СЧЕТА УЧЕТА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ (НЕПОКРЫТОГО УБЫТКА)**	**П**
8710	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода	
8720	Накопленная прибыль (непокрытый убыток)	

8800	**СЧЕТА УЧЕТА ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ**	**П**
8810	Гранты	
8820	Субсидии	
8830	Членские взносы	
8840	Налоговые льготы с целевым использованием	
8890	Прочие целевые поступления	
8900	**СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВОВ ПРЕДСТОЯЩИХ РАСХОДОВ И ПЛАТЕЖЕЙ**	**П**
8910	Резервы предстоящих расходов и платежей	
9000	**СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ (ОПЕРАЦИОННОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9010	Доходы от реализации готовой продукции	
9020	Доходы от реализации товаров	
9030	Доходы от выполнения работ и оказания услуг	
9040	Возврат проданных товаров	**КП**
9050	Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам	**КП**
9100	**СЧЕТА УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)**	**Т**
9110	Себестоимость реализованной готовой продукции	
9120	Себестоимость реализованных товаров	
9130	Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг	
9140	Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете	
9150	Корректировки по ТМЗ при периодическом учете	
9200	**СЧЕТА УЧЕТА ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ДРУГИХ АКТИВОВ**	
9210	Выбытие основных средств	
9220	Выбытие прочих активов	
9300	**СЧЕТА УЧЕТА ПРОЧИХ ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9310	Прибыль от выбытия основных средств	
9320	Прибыль от выбытия прочих активов	
9330	Взысканные пени, штрафы, неустойки	
9340	Прибыли прошлых лет	
9350	Доходы от оперативной аренды (	
9360	Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности	
9370	Доходы обслуживающих хозяйств	
9380	Безвозмездная финансовая помощь	
9390	Прочие операционные доходы	
9400	**СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПЕРИОДА**	**Т**
9410	Расходы по реализации	
9420	Административные расходы	
9430	Прочие операционные расходы	
9500	**СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9510	Доходы в виде роялти	
9520	Доходы в виде дивидендов	
9530	Доходы в виде процентов	
9540	Доходы от валютных курсовых разниц	

9550	Доходы от финансовой аренды	
9560	Доходы от переоценки ценных бумаг	
9590	Прочие доходы от финансовой деятельности	
9600	**СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПО ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**	**Т**
9610	Расходы в виде процентов	
9620	Убытки от валютных курсовых разниц	
9630	Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг	
9690	Прочие расходы по финансовой деятельности	
9700	**СЧЕТА УЧЕТА ЧРЕЗВЫЧАЙНЫХ ПРИБЫЛЕЙ (УБЫТКОВ)**	**Т**
9710	Чрезвычайные прибыли	
9720	Чрезвычайные убытки	
9800	**СЧЕТА УЧЕТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ДЛЯ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И ДРУГИХ ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ**	**Т**
9810	Расходы по налогу на прибыль	
9820	Расходы по прочим налогам и другим обязательным платежам от прибыли	
9900	**СЧЕТА УЧЕТА КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА**	**Т**
9910	Конечный финансовый результат	

ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА

001	Основные средства, полученные по оперативной аренде	**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	Обеспечения обязательств и платежей - выданные	**З**
010	Основные средства, сданные по договору финансовой аренды	**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**
015	Имущество, полученное по договору простого товарищества (совместной деятельности)	**З**
016	Нематериальные активы, полученные по праву пользования	**З**

Прил. 2

Утвержден
Приказом Министерства финансов
Российской Федерации
от 31 октября 2000 г. N 94н

ПЛАН
СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел I. Внеоборотные активы		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Амортизация нематериальных активов	05	
.....	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных 8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
Отложенные налоговые активы	09	
Раздел II. Производственные запасы		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону

		8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
Животные на выращивании и откорме	11	
.....	12	
.....	13	
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
.....	17	
.....	18	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам
Раздел III. Затраты на производство		
Основное производство	20	
Полуфабрикаты собственного производства	21	
.....	22	
Вспомогательные производства	23	
.....	24	
Общепроизводственные расходы	25	
Общехозяйственные расходы	26	
.....	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	
.....	30	
.....	31	
.....	32	
.....	33	
.....	34	

.....	35	
.....	36	
.....	37	
.....	38	
.....	39	
Раздел IV. Готовая продукция и товары		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожняя 4. Покупные изделия
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным работам	46	
.....	47	
.....	48	
.....	49	
Раздел V. Денежные средства		
Касса	50	1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
.....	53	
.....	54	
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета
.....	56	
Переводы в пути	57	
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение финансовых вложений	59	
Раздел VI. Расчеты		

Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
.....	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
.....	64	
.....	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов
Расчеты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению 3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
.....	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба
.....	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал 2. Расчеты по выплате доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по имущественному и личному страхованию 2. Расчеты по претензиям 3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчеты по депонированным суммам
Отложенные налоговые обязательства	77	
.....	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом
Раздел VII. Капитал		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
.....	85	
Целевое финансирование	86	По видам финансирования
.....	87	
.....	88	
.....	89	
Раздел VIII. Финансовые результаты		
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 9. Прибыль / убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов
.....	92	
.....	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
.....	95	
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
Прибыли и убытки	99	
Забалансовые счета.		
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей	008	

полученные		
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	

СОДЕРЖАНИЕ

	ВВЕДЕНИЕ.....	**3**
Глава 1.	**Бухгалтерский учет как наука и функция хозяйственного управления.....**	**5**
§ 1.1.	Сущность бухгалтерского учета и его отличия от других видов хозяйственного учета.....	5
§ 1.2.	Функции и задачи бухгалтерского учета.....	10
§ 1.3.	Субъекты бухгалтерского учета.....	12
§ 1.4.	Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета.....	14
Глава 2.	**Предмет и метод бухгалтерского учета.....**	**20**
§ 2.1.	Понятие предмета бухгалтерского учета и общая характеристика хозяйственной деятельности предприятий	20
§ 2.2.	Классификация и характеристика хозяйственных средств предприятий.....	24
§ 2.3.	Классификация и характеристика источников образования хозяйственных средств предприятий.....	27
§ 2.4.	Понятие метода бухгалтерского учета и общая характеристика его элементов.....	30
§ 2.5.	Принципы бухгалтерского учета.....	32
Глава 3.	**Концептуальные особенности балансового обобщения информации.....**	**36**
§ 3.1.	Сущность, значение и строение бухгалтерского баланса.....	36
§ 3.2.	Классификация бухгалтерского баланса.....	40
§ 3.3.	Типы изменений, происходящих в балансе под влиянием фактов хозяйственной жизни.....	41
Глава 4.	**Бухгалтерские счета и двойная запись.....**	**47**
§ 4.1.	Система счётов бухгалтерского учета.....	47
§ 4.2.	Сущность и значение двойной записи на счетах.....	49
§ 4.3.	Классификация и план счетов бухгалтерского учета....	51
§ 4.4.	Порядок обобщения данных текущего учета.....	58
Глава 5.	**Документация, инвентаризация и электронный документооборот.....**	**61**
§ 5.1.	Документация, ее сущность и значение.....	61
§ 5.2.	Классификация первичных документов.....	63
§ 5.3.	Основные требования, предъявляемые к первичным документам и организации документооборота.....	65
§ 5.4.	Формы и регистры бухгалтерского учета.....	68

§ 5.5. Способы исправления ошибок, допущенных в первичных документах и учетных регистрах..... 71
§ 5.6. Инвентаризация и порядок отражения ее результатов в учете..... 74
Глава 6. Оценка активов, обязательств и источников финансирования..... 78
§ 6.1. Сущность, виды и методы оценок объектов бухгалтерского учета..... 78
§ 6.2. Понятие калькуляции и сфера ее применения в бухгалтерском учете..... 81
Глава 7. Бухгалтерский учет процесса заготовления..... 87
§ 7.1. Цель и задачи бухгалтерского учета процесса заготовления..... 87
§ 7.2. Документальное оформление процесса заготовления материалов..... 91
§ 7.3. Учет материалов на складе и в бухгалтерии..... 94
§ 7.4. Особенности учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей..... 99
§ 7.5. Инвентаризация материалов и учет ее результатов..... 100
Глава 8. Бухгалтерский учет процесса производства..... 104
§ 8.1. Цель и задачи бухгалтерского учета процесса производства..... 104
§ 8.2. Учет затрат на основное производство..... 107
§ 8.3. Учет затрат вспомогательного производства..... 111
§ 8.4. Учет общепроизводственных расходов..... 113
§ 8.5. Учет брака продукции..... 114
§ 8.6. Учет и оценка незавершенного производства..... 116
§ 8.7. Учет выпуска готовой продукции 118
Глава 9. Бухгалтерский учет процесса продажи готовой продукции..... 121
§ 9.1. Цель и задачи бухгалтерского учета процесса продажи готовой продукции (работ, услуг)..... 121
§ 9.2. Документальное оформление и учет реализации готовой продукции (работ, услуг)..... 123
§ 9.3. Учет себестоимости реализованной готовой продукции (работ, услуг)..... 126
§ 9.4. Порядок определения валовой прибыли от реализации готовой продукции (работ, услуг)..... 129
§ 9.5. Учет расходов по реализации и других операционных расходов периода, покрываемых за счет валовой

прибыли предприятий..... 131
Глава 10. Организация бухгалтерского учета в условиях развития информационных технологий..... 135
§ 10.1. Понятие и основные правила организации бухгалтерского учета на предприятиях..... 135
§ 10.2. Формы и способы организации бухгалтерского учета на предприятиях 136
§ 10.3. Права, обязанности и ответственности главного бухгалтера..... 141
§ 10.4. Особенности организации бухгалтерского учета в условиях развития информационных технологий..... 142
§ 10.5. Научная организация труда бухгалтеров..... 144

Список рекомендуемой литературы..... 147
Приложения..... 148
Сведения об авторах..... 163

Абдуллаев Раджаб Абдуллаевич,

Уразов Комил Бахрамович

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

ISBN 978-9943-7833-5-5

Издательство «FAN BULOG'I» Самарканд.

Разрешено к печати 30.12.2021 г.

2021 год. Формат А5, 1/16
Офсетная печать. Гарнитура "Times New Roman"
Уc.п.л. 10.5
Заказ № 056А, Тираж 50 экз.

Отпечатоно в типографии
Самаркандского института экономики и сервиса
REESTR № 18-2464
Адрес: г. Самарканд ул. Шохруха 60

24750

65.052



978-9943-7833-5-5