

**МИНИСТЕРСТВО ПО РАЗВИТИЮ ИНФОРМАЦИОННЫХ  
ТЕХНОЛОГИЙ И КОММУНИКАЦИИ РЕСПУБЛИКИ  
УЗБЕКИСТАН**

**ТАШКЕНТСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ИНФОРМАЦИОННЫХ  
ТЕХНОЛОГИЙ  
ИМЕНИ МУХАММАДА АЛЬ-ХОРАЗМИЙ**

**УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ**

**ПО ДИСЦИПЛИНЕ**

**«ОСНОВЫ УЧЕТА»**

для бакалавров по направлению образования:

5350300 Экономика и менеджмент в сфере ИКТ

5350500 Технология почтовой связи



**ТАШКЕНТ 2018**

**Мухамадалиева Н.Б.**

Учебное пособие по дисциплине «Основы учета» / Ташкент: ТУИТ имени Мухаммада аль-Хоразмий, 2018. – 210 с.

Учебное пособие содержит теоретические и практические материалы по дисциплине «Основы учета». Теоретические и практические материалы расположены в соответствии с темами лекционного курса, представлены частными задачами по каждой из тем и общей задачей по дисциплине «Основы учета». Кроме того, в учебном пособии предусмотрены вопросы, тесты и задачи.

Весь цифровой материал является условным. Учебное пособие предназначен для студентов направлений 5350300 «Экономика и Менеджмент в сфере ИКТ» и 5350500 «Технология почтовой связи»

**Рецензенты:**

**Исмоилова Г.Ф.** – ТУИТ имени Мухаммада аль-Хоразмий, заведующая кафедрой «Менеджмент и маркетинг», доцент, кандидат экономических наук

**Бабабекова Н.Ш.** – ТФИ, доцент кафедры «Экономическая теория», кандидат экономических наук

Ташкентский университет информационных технологий имени  
Мухаммада аль-Хоразмий

## СОДЕРЖАНИЕ:

<b>ПРЕДИСЛОВИЕ</b> .....	5
	6
<b>РАЗДЕЛ I. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА</b> .....	
<b>ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ, ЗНАЧЕНИЕ И ЗАДАЧИ ПРЕДМЕТА «ОСНОВЫ УЧЕТА»</b> .....	6
1.1. Типы хозяйственного учета. Цели и функции бухгалтерского учета.....	6
1.2. Цели и функции бухгалтерского учета.....	9
1.3. История развития бухгалтерского учета.....	12
Вопросы для самоконтроля.....	13
Тесты.....	13
Задачи.....	17
<b>РАЗДЕЛ II. ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА</b> .....	17
<b>ГЛАВА 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ЕЁ КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ</b> .....	17
2.1. Нормативно-правовые основы бухгалтерского учета.....	17
2.2. Национальные и международные стандарты финансовой отчетности.....	19
2.3. Основные принципы и правила организации финансового учета.....	19
2.4. Субъекты и объекты бухгалтерского учета.....	27
2.5. Классификация хозяйственных средств по составу и размещению.....	28
Вопросы для самоконтроля.....	34
Тесты.....	34
Задачи.....	38
<b>ГЛАВА 3. МЕТОДЫ И СПОСОБЫ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА</b> .....	42
3.1. Основные методы финансового учета.....	42
3.2. Документация.....	44
3.3. Оценка.....	51
3.4. Калькуляция.....	53
3.5. Инвентаризация.....	55

3.6. Система счетов и двойная запись.....	61
3.7. Бухгалтерский баланс .....	69
Вопросы для самоконтроля.....	71
Тесты.....	72
Задачи.....	74
<b>ГЛАВА 4. ТЕХНИКА И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО</b>	
<b>УЧЕТА.....</b>	<b>75</b>
4.1. Регистры бухгалтерского учета и их виды.....	75
4.2. Исправление ошибок в документах и в учетных регистрах...	78
4.3. Формы бухгалтерского учета.....	79
Вопросы для самоконтроля.....	84
Задачи.....	84
<b>ГЛАВА 5. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ.....</b>	<b>85</b>
5.1. Сущность и значение учетной политики.....	85
5.2. Порядок формирования и основные разделы учетной политики.....	85
5.3. Раскрытие учетной политики.....	87
5.4. Изменение учетной политики.....	87
Вопросы для самоконтроля.....	88
Тесты.....	88
<b>РАЗДЕЛ III. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	
<b>ПРЕДПРИЯТИЙ .....</b>	<b>90</b>
<b>ГЛАВА 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ИХ</b>	
<b>ЭКВИВАЛЕНТОВ.....</b>	<b>90</b>
6.1. Порядок совершения и оформления операций по расчетным и текущим счетам.....	90
6.2. Учет операций по движению денежных средств на расчетном счете.....	98
6.3. Порядок ведения кассовых операций.....	101
6.4. Учет денежных средств в кассе предприятия.....	106
Вопросы для самоконтроля.....	108
Тесты.....	108
Задачи.....	110
<b>ГЛАВА 7. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ</b>	
<b>АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЙ СФЕРЫ ИКТ.....</b>	<b>111</b>
7.1. Учет основных средств.....	111
7.3. Учет нематериальных активов.....	128
7.4. Учета производственных запасов.....	132

Вопросы для самоконтроля.....	145
Тесты.....	146
Задачи.....	149
	153
<b>ГЛАВА 8. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ.....</b>	
8.1. Задачи учета труда и заработной платы. ....	153
8.2. Формы оплаты труда.....	157
8.3. Расчет среднего заработка при оплате отпусков.....	160
8.4. Документальное оформление, синтетический и аналитический учет расходов на оплату труда.....	161
Вопросы для самоконтроля.....	171
Тесты.....	171
Задачи.....	172
<b>ГЛАВА 9. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ.....</b>	174
9.1. Виды ценных бумаг.....	174
9.2. Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.....	176
Вопросы для самоконтроля.....	171
Тесты.....	171
Задачи.....	
<b>ГЛАВА 10. ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ.....</b>	181
10.1. Учет общего финансового результата.....	181
10.2. Основные операции по счету 9910 «Конечный финансовый результат».....	183
Вопросы для самоконтроля.....	185
Тесты.....	185
Задачи.....	187
<b>ЛИТЕРАТУРА.....</b>	181
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ.....</b>	183

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Формирование в Республике Узбекистан социально-ориентированной рыночной экономики, совершенствование всей системы общественных и экономических отношений приводит к стремительным изменениям в области бухгалтерского учета.

В Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах утвержденный Указом Президента Республики Узбекистан Ш. Мирзияевым 7 февраля 2017 года особое внимание уделяется к приоритетным направлениям в сфере экономики. Это предъявляет определенные требования к обучению и подготовке специалистов различных экономических специальностей. Знания бухгалтерского учета становятся необходимым для экономических специальностей. Учебная дисциплина «Основы учета» является одним из основных курсов подготовки бакалавров экономики в сфере ИКТ. Изучение дисциплины «Основы учета» имеет целью дать будущим специалистам, в частности экономистам в сфере ИКТ, то есть всем тем кто вовлечен в деловую жизнь, возможность овладеть терминами и понятиями бухгалтерского учета. Для эффективного процесса обучения необходим целый комплекс учебно-методических материалов по дисциплине «Основы учета. Одним из элементов данного комплекса, обеспечивающего подготовку обучаемых по курсу «Основы учета», выступает учебное пособие по дисциплине.

Учебное пособие предназначен для закрепления знаний полученными студентами не только на лекциях, но и в процессе самостоятельного изучения бухгалтерского учета. Данное учебное пособие позволит студентам овладеть теоретическими основами и основными приемами метода бухгалтерского учета, техникой составления первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности.

Учебное пособие состоит из разделов и глав, в которых приведены теоретические и практические материалы по дисциплине «Основы учета». В каждом разделе предложен теоретический материал, а также приведены вопросы для самоконтроля, тесты и задачи для самостоятельной работы. хозяйственной деятельности организаций приведенные в приложении 1 .

# РАЗДЕЛ I. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

## ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ, ЗНАЧЕНИЕ И ЗАДАЧИ ПРЕДМЕТА «ОСНОВЫ УЧЕТА».

### 1.1. Типы хозяйственного учета

Бухгалтерский учет является основным видом хозяйственного учета. В Республике Узбекистан действует система хозяйственного учета, в которой выделяются три взаимосвязанных вида учета: оперативный статистический и бухгалтерский.

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

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

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

Из определения следует, что в бухгалтерском учете:

- Имеет место сплошное отражение финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, всего его имущества и источников его формирования, всех видов производственных

запасов, основных фондов, затрат на производство и реализации продукции, денежных средств, задолженности дебиторской и кредиторской;

- Осуществляется непрерывность во времени отражения происходящих хозяйственных фактов;

- Каждый хозяйственный факт оформляется первичными документами;

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

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

За рубежом принято подразделять бухгалтерский учет на финансовый и управленческий. В Узбекистане традиционно не существовало деления на финансовый и управленческий учет. Бухгалтерский учет понимался как единое целое и являлся информационной базой и для анализа хозяйственной деятельности, и для составления отчетности, принятия управленческих решений.

**Финансовый учет** представляет собой систему сбора учетной информации, обеспечивающей регистрацию хозяйственных операций и их бухгалтерское оформление. Именно этот вид учета позволяет составить финансовую отчетность организации.

Управленческий учет, являясь составной частью бухгалтерского учета, предназначен для сбора учетной информации, которая используется внутри организации руководителями различных уровней.

Любая организация нуждается в оперативной, достоверной и полной информации, позволяющей адекватно реагировать на изменения, происходящие как во внешней, так и во внутренней среде. Зарубежный опыт показывает, что данные управленческого учета будут тем фундаментом, на основании которого принимаются обоснованные управленческие решения как в текущей деятельности, так и на перспективу. Изучение опыта западных компаний в области управленческого учета и применение его



методов на практике с учетом национальных особенностей позволяют повысить эффективность управления в организациях, а значит, и их функционирование в целом.

**Управленческий учет** предназначен для подготовки информации, необходимой для осуществления деятельности управленческого характера — принятия решений, планирования, контроля и регулирования. Стоит сказать, для принятия управленческих решений не хватает финансового учета, а требуется еще и управленческий. Кстати, эта необходимость вытекает из различных целей ведения финансового и управленческого учета.

В общем случае финансовый учет нужен для исчисления налогов и контроля за деятельностью организаций, а также для создания единого информационного пространства для инвесторов. По этому государство регулирует методологию финансового учета и регламентирует правила его ведения и подготовки отчетности. Управленческий учет позволяет менеджерам принимать управленческие решения, по этому методология его ведения отвечает требованиям конкретной организации. Следовательно, создание системы управленческого учета индивидуально для каждой организации.

Между управленческим и финансовым учетом существуют следующие различия:

1. Данные финансового учета могут быть использованы внутри организации руководителями различных уровней и внешними пользователями (инвесторами, кредиторами, банками, налоговыми и финансовыми органами и т.д.) Финансовый учет аккумулирует информацию об имуществе и обязательствах организации. Управленческий учет предназначен для подготовки информации, необходимой для осуществления деятельности управленческого характера - принятия решения, планирования, контроля и регулирования. Стоит сказать, для принятия управленческих решений не хватает финансового учета, а требуется еще и управленческий. Этот вид учета предназначен только для внутреннего пользователя.
2. Финансовый учет ориентирован на периодическое представление обязательной отчетности регламентированного вида. Управленческая отчетность представляется по

необходимости, формы отчетов не регламентированы и могут различаться на разных предприятиях. Управленческая отчетность составляется только при условии, что выгода от ее использования больше затрат на ее сбор.

3. Информация для принятия управленческих решений требует быстрого сбора данных, по этому может быть неполной. Приблизительной информации может быть достаточно для оперативного принятия управленческих решений, в отличие от информации финансового учета, которая должна быть предельно точной.
4. Управленческий учет может быть подробнее финансового настолько, насколько это крайне важно для принятия управленческих решений.
5. Финансовые отчеты должны быть составлены в соответствии с правилами учета, определенными государством, либо исходя из общепринятых норм учета. Это позволит внешним пользователям сопоставлять и сравнивать. Управленческий учет ведется по внутренним правилам, которые наиболее подходят для принятия управленческих решений.
6. Финансовые отчеты составляются на базе уже совершенных фактов хозяйственной деятельности предприятия. А управленческие могут содержать прогнозные или еще не свершившиеся факты. Исключая выше сказанное, управленческие отчеты содержат плановые показатели.
7. Управленческий учет не регламентируется государственными нормативными документами, и его данные будут конфиденциальными.
8. Данные финансового учета не будут конфиденциальными, а в ряде случаев законодательство предусматривает обязательную публикацию финансовой отчетности в средствах массовой информации.

Для ведения управленческого учета в целях управления предприятием требуются системы:

- планирования бюджетов;
- планирования сметы движения денежных средств;
- планирования управленческого баланса;
- накопления информации на базе фактов хозяйственной деятельности в разрезе статей бюджетов, статей плана движения денежных средств и управленческого баланса;

- управленческой отчетности.

Система управленческого учета предполагает группирование информации об издержках производства по видам, месту возникновения, носителям затрат.

## **1.2.Цели и функции бухгалтерского учета**

Цель бухгалтерского учета — формирование своевременной, качественной информации о финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, необходимой для управления и становления рыночной экономики, для подготовки, обоснования и принятия управленческих решений на различных уровнях, для определения поведения предприятия на рынке и выявления положения предприятий-конкурентов и т.п.

Основные функции бухгалтерского учета: контрольная, информационная, обеспечения сохранности собственности, обратной связи, аналитическая. Изучим содержание данных функций.

В условиях наличия различных форм собственности, развития рыночных отношений усиливается контрольная функция бухгалтерского учета.

В системе бухгалтерского учета роль контрольной функции усиливается, поскольку администрации крайне важно знать, например, не только финансовое состояние своего предприятия, но и финансовое положение, платежеспособность предприятий-конкурентов.

Применяются три вида контроля: предварительный — до совершения хозяйственной операции, текущий — во время осуществления операции; последующий — после ее совершения. Контроль осуществляется по следующим направлениям:

- выполнение планов (программ) по объемам выработанной, отгруженной и реализуемой продукции; обеспечение сохранности собственности организации; рациональное и эффективное использование материально-сырьевых, топливно-энергетических, трудовых и финансовых ресурсов;
- использование основных средств, амортизационных отчислений, ремонтного фонда;

- формирование фактических затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости продукции (выполненных работ, оказанных услуг);
- формирование полной себестоимости реализованной продукции; выполнение различных смет расходов;
- анализ деятельности различных подразделений организации: цехов, производств, участков, филиалов и т.д.; проведение операций, связанных с ценными бумагами (облигациями, векселями и т.п.);
- формирование финансовых результатов деятельности организации;
- снижение затрат, связанных с формированием выпущенной и реализованной продукции (работ, услуг); создание и использование фонда риска (резервов по сомнительным долгам);
- определение финансового состояния организации, а также конкурентов;
- формирование прибыли, подлежащей налогообложению, и прибыли, остающейся в распоряжении организации, ее использование;
- составление финансовой и другой отчетности. Учетная информация позволяет осуществлять контроль на разных стадиях производства, контролировать деятельность организации, анализировать ее и принимать соответствующие управленческие решения.

Функция обеспечения сохранности собственности тесно связана с совершенствованием системы бухгалтерского учета и усилением его контрольной функции. Стоит сказать, для реализации этой функции необходимы соответствующие предпосылки: наличие контрольных и измерительных приборов, мерной тары, расходомеров и др. В условиях совершенствования управления, развития рыночной экономики и внешнеэкономической деятельности значение этой функции возрастает.

Инвентаризация имущества организации позволяет определить изменения, происшедшие в составе собственности. В процессе инвентаризации проверяется, все ли хозяйственные операции были оформлены документами и отражены в системном бухгалтерском учете, вносятся ли необходимые уточнения и исправления и увязываются ли показатели текущего учета и фактические данные.

При инвентаризации следует широко использовать средства вычислительной техники, которые позволяют сравнивать фактические данные с показателями бухгалтерского учета, выявлять отклонения и устанавливать сохранность собственности.

Важно заметить, что одной из главных функций бухгалтерского учета в системе управления будет информационная функция.

Учет поставляет информацию различным объектам управления — службам организации, менеджерам, которые, используя эту информацию и другие данные, вырабатывают и принимают управленческие решения.

Бухгалтерский учет фиксирует и накапливает обобщающую и аналитическую информацию о состоянии и движении имущества и источниках его образования, хозяйственных процессах, о конечных результатах производственно-хозяйственной деятельности организации.

Бухгалтерская информация используется в оперативном, статистическом учете, для планирования, прогнозирования, выработки тактики и стратегии деятельности организации.

Бухгалтерский учет реализует функцию обратной связи, без которой невозможна деятельность системы управления.

Бухгалтерский учет обеспечивает работников управления фактическими данными о деятельности организации, о состоянии имущества, источниках его образования, обязательствах организации, о взаимоотношениях с поставщиками, покупателями, банками, налоговой инспекцией, иностранными партнерами, о формировании финансовых результатов, прибыли и ее использовании, об отношениях с собственниками.

С помощью обратной связи осуществляют контроль за выполнением плановых показателей, норм и нормативов, за использованием всех видов ресурсов, устанавливают различные недостатки, выявляют резервы производства и степень их мобилизации и использования.

Система бухгалтерского учета обеспечивает управление обратной связью на любом уровне. Функцию обратной связи реализует находящаяся на различных носителях исходная информация, поступающая из первичной документации.

Отметим тот факт - что в современных условиях важна аналитическая функция учета, так как достоверная и юридически обоснованная бухгалтерская информация используется для анализа

финансовой и производственно-хозяйственной деятельности организации и ее подразделений. Аналитическая функция тесно связана с информационной.

### 1.3. История развития бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет как комплекс научных категорий, как счетоведение позволяет выявить и оценить суть практической деятельности любой бухгалтерии в любой стране. Эти категории характеризовали хозяйственную деятельность, проходившую в поместьях, в лавках купцов и в конторах менял. По мере экономического развития они трансформировались, принимая различные формы, связанные с особенностями деятельности деловых людей.

На вопрос, когда возникла бухгалтерия, можно дать три ответа:

1) 6000 лет тому назад, когда началась целенаправленная регистрация фактов хозяйственной жизни;

2) 500 лет тому назад, когда вышла книга Луки Пачоли и началось описательное осмысление учета; 3) 100 лет тому назад, когда появились первые теоретические конструкции.

6000 лет тому назад учет возник как практическая деятельность, как счетоводство, как средство понимания хозяйственного процесса, как его язык;

500 лет – как предмет литературного обсуждения, как часть литературного языка;

100 лет он существует как самостоятельная наука – счетоведение, как средство понимания учета, как язык счетоводства. С этого последнего момента счетоводство и счетоведение существуют параллельно и самостоятельно.

Бухгалтеры в различные исторические периоды решали три задачи:

1) сделать учет максимально информативным и точным;

2) добиться его простоты и дешевизны;

3) получить своевременную информацию о фактах хозяйственной жизни.

Много веков бухгалтера не интересовались своей историей и только с начала XX века зародился научный интерес к истории учета.

Бухгалтеры по-разному понимали историю учета и поэтому

использовали четыре подхода к ее изучению:

1. **Философский** – авторы пытались осмыслить ход исторического развития и выяснить, какие законы управляют этим развитием. Наиболее известными представителями этого подхода были Ф.В. Езерский, Я.М. Гальперин, А. Хаар и другие. Они выстраивали свои схемы, в которые закладывали некоторые факты из истории учета, но сами схемы были нужны авторам только для доказательства своих теорий учета. Поэтому это направление было неудачным.

2. **Документальный** – авторы предпочитали излагать факты, они издавали тексты старинных книг по учету, воздерживаясь от комментариев. Представителями были В.Ф. Широкий, Б. Пенндорф, Ф. Мелис, Э. Стевелинк и другие, заслугой которых был сбор материалов по истории учета.

3. **Синтетический** – авторы обобщили фактический материал с помощью какой-либо философской концепции, поэтому это направление объединило два предыдущих. Представителями были А.И. Галаган, Н.С. Помазков, А.И. Лозинский, К.П. Кейль, Г.Д. Эддридж и другие.

4. **Аналитический** – авторы излагали историю не всего учета, а отдельных его категорий. Представителями были А.Ч. Литтлтон, Б.С. Ямей, Н.СУМ Вейцман и другие.

## **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. Назовите виды хозяйственного учета.
2. Назовите группы пользователей бухгалтерской информации.
3. Перечислите функции бухгалтерского учета.
4. В чем отличия финансового и управленческого учета?
5. Назовите первый учетный стандарт Узбекистана.
6. Регламентируется ли управленческий учет государственными нормативными актами?
7. На основе каких фактов хозяйственной деятельности составляются финансовые отчеты?
8. Кто относится к внешним пользователям финансовой отчетности?
9. Кто относится к внутренним пользователям финансовой отчетности?
10. Почему учетная профессия возникла еще в древние времена?

## ТЕСТЫ

### **1. Бухгалтерский учёт – это система:**

- а. быстрого, своевременного отражения хозяйственных процессов с целью воздействия на них;
- б. сплошного, непрерывного и документального отражения хозяйственной деятельности организации;
- в. количественного отражения массовых явлений и хозяйственных операций;
- г. сплошного и непрерывного отражения хозяйственных операций в документах.

### **2. Внутренними пользователями бухгалтерской информации в соответствии с их интересами и выполняемыми функциями являются:**

- а. учредители, участники, собственники;
- б. управленческий персонал, совет директоров;
- в. профсоюзная и другие общественные организации;
- г. менеджеры, руководители и специалисты подразделений;
- д. трудовой коллектив.

### **3. К внешним пользователям бухгалтерской информации относятся:**

- а. сторонние пользователи с прямым финансовым интересом (потенциальные инвесторы, банки, поставщики, конкуренты и и.т.д.);
- б. органы милиции, суда, прокуратуры;
- в. организации пожарной охраны, санитарно-эпидемического надзора, природоохранные органы и и.т.д.

### **4. Для бухгалтерского финансового учета в отличие от бухгалтерского управленческого учета характерным является:**

- а. обязательное государственное регулирование;
- б. относительная свобода в организации учета;
- в. высокая степень надежности информации;
- г. обязательное использование двойной записи;
- д. группировка затрат на производство по элементам;
- е. группировка затрат на производство по статьям калькуляции;
- ж. обязательность ведения всеми организациями.

### **5. Для бухгалтерского управленческого учета в отличие от бухгалтерского финансового учета характерным является:**

- а. обязательное государственное регулирование;



- б. относительная свобода в организации учета;
- в. высокая степень надежности информации;
- г. обязательное использование двойной записи;
- д. группировка затрат на производство по элементам;
- е. группировка затрат на производство по статьям калькуляции;
- ж. обязательность ведения всеми организациями.

**6. Международный герб бухгалтеров предложил**

- а. Лука Пачоли;
- б. Альвизе Казанова;
- в. Жан Батист Дюмарше;
- г. Бенедикт Котрульи.

**7. Родиной счетоводства на карточках считается:**

- а. Древняя Греция;
- б. Древний Египет;
- в. Вавилон.

**8. Задачей бухгалтеров Древнего Египта было:**

- а. ведение записей прихода и расхода;
- б. учет рабочей силы;
- в. сохранение спокойствия в доме хозяина (фараона).

**9. Основные достижения греческой бухгалтерии были в области:**

- а. банковского учета;
- б. отраслевого учета;
- в. бухгалтерского учета.

**10. Книжная форма бухгалтерского учета зародилась:**

- а. в Древней Греции;
- б. в Древнем Египте;
- в. в Древнем Риме.

## **ЗАДАЧИ**

**Задача №1.** На основе приведенных данных в таблице (1-таблица) сгруппировать пользователей учетной информации, выделив группы в соответствии с классификацией.

Пользователи учетной информации: внутренние; внешние.

*Данные для выполнения задачи*

Пользователи учетной информацией АО «Юг»:

**1-таблица**

№	Наименование пользователей учетной информацией	Внутренний пользователь	Внешний пользователь
1	Генеральный директор АО		
2	Ревизионная комиссия.		
3	Налоговая инспекция.		
4	Обслуживающий банк.		
5	Начальник финансового отдела АО.		
6	Заместитель генерального директора.		
7	Начальник отдела сбыта.		
8	Профсоюзный комитет АО.		

**Задача №2.** На основании приведенных ситуаций (2-таблица) определите, какой вид хозяйственного учета задействован.

Виды хозяйственного учета:

оперативный;

статистический;

бухгалтерский.

*Данные для выполнения задачи*

Рассмотрите ситуации, складывающиеся в процессе деятельности организации:

**2-таблица**

№	Хозяйственные ситуации	Оперативный	Статистический	Бухгалтерский
1	Главный технолог дал заявку в отдел снабжения на приобретение сырья на следующий месяц.			
2	Руководитель затребовал данные о производстве продукции за неделю по телефону.			
3	Начальник отдела кадров получил данные о			

	проведенном анкетировании работников предприятия.			
4	Руководителю предоставили данные о средней выработке продукции на каждого работника предприятия.			
5	Заведующий складом принял на хранение готовую продукцию.			
6	Кассир выдал работнику деньги на командировочные расходы.			
7	Руководитель предприятия получил справку о средней оплате труда работников организации.			
8	Кассир принял наличные деньги от покупателя.			

## РАЗДЕЛ II. ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### ГЛАВА 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ЕЁ КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ

#### 2.1. Нормативно-правовые основы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет часто называют «языком» бизнеса и предпринимательства. Поэтому в основе организации и ведения бухгалтерского учета должны лежать общие правила, принимаемые и исполняемые всеми участниками хозяйственной деятельности. Эти правила регламентируются законодательными и нормативными актами на уровне государства. В нормативных документах определяется порядок регулирования, организации и ведения бухгалтерского учета для всех предприятий и организаций, являющихся юридическими лицами.

Все правовые документы, касающиеся регулирования бухгалтерского учета, подразделяются на четыре уровня.

*Первый уровень – законодательный*, он представлен государственными законами, указами Президента Республики Узбекистан, постановлениями Правительства РУз. Основу системы документов такого уровня представляют Гражданский кодекс РУз. (ГК РУз.), Закон РУз. «О бухгалтерском учете» от 30.08.96 и другие законодательные документы республиканского уровня.

*Второй уровень – нормативный*, представленный положениями Министерства финансов РУз. (Минфина РУз.), т.е. стандартами по бухгалтерскому учету, в которых рассматриваются отдельные вопросы ведения бухгалтерского учета. К таким документам относятся стандарты по бухгалтерскому учету.

*Третий уровень – методический*, он представлен различными приказами, инструкциями и рекомендациями органов власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей, специфики производств и т.п.

Основным документом такого уровня является План счетов бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций.

*Четвертый уровень – уровень хозяйствующего субъекта*, представленный организационно-распорядительными документами

и приказами руководства предприятия по вопросам ведения бухгалтерского учета непосредственно на предприятии с учетом особенностей его хозяйственной деятельности. Это, прежде всего, документы, раскрывающие учетную политику предприятия, например, приказ об учетной политике, рабочий план счетов, график документооборота и т.п.

В Республике Узбекистан организация и ведение бухгалтерского учета и отчетности осуществляется на основе Закона «О бухгалтерском учете», НСБУ, «Положения о составе затрат...» и «Плана счетов бухгалтерского учета». Эти нормативные документы определяют общий порядок организации и ведения бухгалтерского учета и составления отчетов.

На основании этих документов предприятия и фирмы разрабатывают и внедряют свою учетную политику. Учетная политика - это совокупность способов, принимаемых руководителем хозяйствующего субъекта для ведения бухгалтерского учета, составления финансовой отчетности, в соответствии с их принципами и основами.

В настоящее время предприятия и организации самостоятельно разрабатывают учетную политику для решения поставленных перед учетом задач.

Выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов на прибыль, добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации. Следовательно, учетная политика организации является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования, ценовой политики.

Основы формирования и раскрытия учетной политики организации установлены НСБУ №1. Учетная политика организации формируется ее руководителем и подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом) организации.

При формировании учетной политики организация осуществляет выбор одного способа ведения и организации бухгалтерского учета из нескольких и обращает внимание на следующее:

- формы собственности;
- непрерывность деятельности предприятия;
- последовательность в применении учетной политики;

- временную конкретизацию в осуществлении хозяйственной деятельности.

## **2.2. Национальные и международные стандарты финансовой отчетности**

В условиях глобализации финансовых рынков, создания транснациональных корпораций актуальными становятся проблемы гармонизации национальных систем бухгалтерского учета, особенно бухгалтерской отчетности, с системами бухгалтерского учета других стран.

Эти причины послужили предпосылкой разработки международных стандартов бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности — это нормативные документы, определяющие требования к содержанию и методологии формирования бухгалтерской информации на базе увязки разных национальных систем учета стран с развитой рыночной экономикой. Международные стандарты разработаны на базе опыта экономически развитых стран по ведению бухгалтерского учета и раскрытию информации в отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), разрабатываются и пересматриваются Советом по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО) (ранее — Комитет по международным стандартам финансовой отчетности). СМСФО будет профессиональной общественной организацией, деятельность которой направлена на достижение унификации принципов бухгалтерского учета, используемых организациями всего мира при составлении финансовой отчетности, т.е. разработка и публикация, пропаганда и внедрение МСФО.

Ни СМСФО, ни бухгалтерское сообщество в целом не имеют полномочий требовать применения МСФО. Эти стандарты применяются в силу того, что регулирующие (государственные) органы в различных странах признают важность деятельности СМСФО и унификации правил финансовой отчетности. Не стоит забывать, что важно будет сказать, что полностью используют международные стандарты в основном развивающиеся страны, зависимые от иностранного капитала. Страны же с развитой рыночной экономикой, со сложившимися национальными

традициями ведения бухгалтерского учета отдают предпочтение внутренним стандартам, которые разрабатываются с учетом основных принципов МСФО.

### **2.3. Основные принципы и правила организации финансового учета**

Закон РУз «О бухгалтерском учете» от 30.08.96 г. указывает на следующие, стоящие перед учетом задачи:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Узбекистана при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств,
- использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Для того чтобы любой пользователь бухгалтерской информации мог сопоставлять, сравнивать и анализировать показатели финансово-хозяйственной деятельности различных организаций, эта информация должна формироваться на базе единых правил ведения бухгалтерского учета. К ним обычно относят правила и принципы регистрации, оценки, группировки и обобщения учетной информации. Стоит отметить - они должны применяться всеми хозяйствующими субъектами.

Эти принципы и правила установлены в законодательстве о бухгалтерском учете и положениях (стандартах) по его ведению. Все правила и процедуры ведения бухгалтерского учета можно подразделить на требования, допущения и принципы.

• Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в валюте Республики Узбекистана — в сумах. Именно с помощью денежного измерителя можно оценить различные факты хозяйственной деятельности организации. В случае если же для оценки имущества или обязательств использовалась иностранная валюта, то в бухгалтерском учете ее крайне важно перевести в национальную валюту по курсу на момент совершения операции или составления отчетности.

• Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. Это требование означает, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств ее собственников или других юридических лиц. Все имущество и обязательства, не принадлежащие организации, учитываются на забалансовых счетах, т.е. за балансом организации.

• Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации. Это требование означает, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения существенного сокращения деятельности или ликвидации.

• Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в ее рабочий план счетов. Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета. Стоит сказать, для группировки, систематизации и обобщения информации о фактах хозяйственной деятельности организации могут быть использованы специфические элементы метода бухгалтерского учета — способ двойной записи в системе бухгалтерских счетов (данные элементы были рассмотрены в первом разделе учебника). Такой подход позволяет одновременно отражать изменения структуры имущества и обязательств, а также оценивать их движение во взаимосвязи

• Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий. Это требование



указывает на необходимость отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности организации.

- В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются отдельно. Это требование означает, что все затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг учитываются обособленно от производимых капитальных и финансовых вложений. Система бухгалтерского учета базируется на традиционно сложившихся и установленных правилах-требованиях и процедурах ведения учета. Упомянутым выше-положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика» (НСБУ №1) определен ряд требований.

- **Требование полноты.** В бухгалтерском учете должны отражаться все факты хозяйственной деятельности.

- **Требование своевременности.** Предполагает отражение в учете всех без исключения операций в момент или сразу после их совершения. Эффективность бухгалтерской информации значительно повышается, если пользователь может принимать управленческие решения в режиме реального времени.

- **Требование осмотрительности.**

Означает готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов. Бухгалтер, основываясь на осторожности в оценке, скорее выберет низшую оценку для доходов и активов и наивысшую — для расходов и обязательств.

- **Требование приоритета содержания над формой.**

Предполагает отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования. В бухгалтерском учете должны быть отражены все хозяйственные операции независимо от того, соответствуют они требованиям нормативно-правовых актов или нет.

- **Требование непротиворечивости.**

При формировании учетных данных крайне важно обеспечить тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца. Это правило совпадает с четвертым требованием Закона «О бухгалтерском учете».

- **Требование рациональности.**

Обязывает обеспечить рациональное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации и объема информации для принятия управленческих решений. Решение о том, какими должны быть структура и состав бухгалтерского аппарата, принимает хозяйствующий субъект самостоятельно.

В случае если обобщить всю информацию о требованиях и допущениях, регламентирующих организацию бухгалтерского учета, то можно выделить его основополагающие принципы. Принцип — исходное, базовое положение науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения. Эти принципы сформировались на основании теории, практики и национальных традиций ведения бухгалтерского учета. В отличие от естественных наук, принципы которых существуют в природе независимо от мнения людей, принципы бухгалтерского учета формируются людьми — специалистами в области бухгалтерского учета.

У разных авторов их число и наименование существенно различаются.

Стоит отметить, что основополагающие принципы бухгалтерского учета и отчетности определяют следующие его качественные характеристики:

- стоимостную оценку;
- начисление (соответствие);
- существенность;
- осмотрительность (бухгалтерский консерватизм);
- объективность и др.

Принцип стоимостной оценки означает, что в бухгалтерском учете отражаются все факты хозяйственной деятельности, которые могут иметь денежное выражение. Можно выбрать собственный вариант оценки активов, обязательств или результатов деятельности исходя из возможных вариантов, установленных нормативными актами. О такой вариантности оценки объектов бухгалтерского учета будет рассказано в других главах учебника.

Принцип начисления состоит по сути в том, что все факты хозяйственной деятельности должны отражаться в бухгалтерском учете и включаться в отчетность в том отчетном периоде, в котором они имели место. Этот принцип обеспечивает сопоставимость доходов и расходов организации, т.е. если какое-

либо событие влияет на доходы или расходы определенного периода, то результат этого события должен быть признан в этом же периоде.

Принцип существенности основан на обязательном отражении в бухгалтерской отчетности такой информации, неточность или отсутствие которой влияет на финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта или принятие им управленческих решений.

Принцип осмотрительности (бухгалтерского консерватизма) означает, что бухгалтер основывает свое профессиональное суждение на том, что доходы признаются только тогда, когда есть обоснованная уверенность в их получении, а расходы — когда есть обоснованная возможность их производства.

Принцип объективности означает профессиональную подготовку бухгалтера. На сформированную им бухгалтерскую информацию не должны влиять его субъективные личные суждения. Объективной считается надежная и проверенная информация, соответствующая всем фактам хозяйственной деятельности организации.

Указанные принципы служат базой общей концепции бухгалтерского учета, основой разрабатываемых положений по ведению бухгалтерского учета и представлению результатов предпринимательской деятельности хозяйствующего субъекта в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Все организации, включая субъекты малого бизнеса, обязаны вести бухгалтерский учет (закона РУз «О бухгалтерском учете»). Ответственность за ведение бухгалтерского учета несет руководитель организации. В случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации руководители и лица, отвечающие за постановку бухгалтерского учета, привлекаются к административной и уголовной ответственности.

Учитывая зависимость от вида деятельности организации, ее организационно-правовой формы, объема учетной работы, степени механизации и автоматизации обработки экономической информации руководитель может:

- создать бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; ввести в штат должность бухгалтера;

- передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту; вести бухгалтерский учет лично.

Для крупных и средних организаций целесообразно рекомендовать первый вариант организации бухгалтерского учета, а небольшие организации и малые предприятия могут применять три последних варианта.

В крупных и средних организациях учет ведет бухгалтерская служба под руководством главного бухгалтера. Главная задача бухгалтерии — своевременно и достоверно отражать состояние средств и обязательств организации, определять результат предпринимательской деятельности, обеспечивать руководство информацией для повседневного финансового управления организацией и участвовать в этом управлении. Исключая выше сказанное, бухгалтерская служба должна контролировать эффективность использования средств, бороться с бесхозяйственностью.

Распределение обязанностей между работниками бухгалтерии обусловлено последовательностью операций в учетном цикле или специализацией выполнения однородных операций по конкретному участку учета. Чем крупнее организация, тем более разветвленную структуру имеет бухгалтерия. В бухгалтерии могут выделяться следующие участки: учета внеоборотных активов (основных средств, нематериальных активов); учета товарно-материальных ценностей; учета затрат на производство; учета готовой продукции и реализации; учета расчетов с персоналом по оплате труда; учета кассовых операций; учета финансово-расчетных операций; составления отчетности; налоговых расчетов и др. Сегодня в составе бухгалтерской службы принято выделять подразделение, занимающееся управленческим учетом. Отметим, что каждая группа бухгалтерии имеет свои цели и задачи, но все группы тесно взаимосвязаны.

Бухгалтерский учет в организациях может вестись по централизованной и децентрализованной формам.

При централизованной форме в организации существует одно подразделение, занимающееся бухгалтерским учетом. В бухгалтерию поступают первичные документы как со стороны (от внешних организаций и лиц), так и оформленные в самой организации (из цехов, складов, служб). Их проверяют по форме и существу операций, затем обрабатывают. Обработка заключается в группировке данных, занесении информации в соответствующие учетные регистры аналитического и синтетического учета, последующем сведении в информацию, пригодную для принятия управленческих решений и составления отчетности.

Крупные компании, имеющие филиалы или дочерние организации, выделенные на самостоятельные балансы, обычно используют децентрализованную форму ведения бухгалтерского учета. При этой форме каждое подразделение имеет собственную бухгалтерию. Учетные функции подразделений не ограничиваются составлением первичных и отдельных сводных документов, они охватывают и их учетную обработку: ведение аналитических и синтетических счетов, подготовку учетной информации для управления и составления отчетных форм. Затем данные подразделения передают в бухгалтерию головной организации свои итоговые финансовые показатели в виде отчетности, и в бухгалтерии материнской компании составляют сводную консолидированную отчетность по всей компании с учетом результатов деятельности всех структурных подразделений.

В организациях малого бизнеса бухгалтерский учет ведет один или несколько человек. Возглавляет бухгалтерский аппарат главный бухгалтер, в его подчинении есть один или два бухгалтера, на одного из которых возлагаются функции кассира. Обязанности распределяются между работниками на базе объема и специфики учетных работ.

При любом варианте организации бухгалтерской работы на каждого работника бухгалтерии составляется должностная инструкция.

Главный бухгалтер назначается и освобождается от должности руководителем организации и подчиняется непосредственно ему (напомним, что ответственность за организацию бухгалтерского учета несет руководитель). Главный бухгалтер в современных условиях становится основным консультантом руководителя по вопросам финансовой деятельности организации. Главный

бухгалтер отвечает за формирование всей учетной политики организации, выбор форм и методов бухгалтерского учета, организацию документооборота, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. В своей текущей работе главный бухгалтер контролирует выполнение законодательства по всем вопросам хозяйственной деятельности организации, вносит изменения в организацию бухгалтерского учета в соответствии с его изменениями, следит за движением и хранением имущества (активов) и выполнением обязательств. Назначение и увольнение материально-ответственных лиц обязательно согласовывается с главным бухгалтером.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) и представлению в аппарат бухгалтерии необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. Без подписи главного бухгалтера или лица, им на то уполномоченного, денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства недействительны и не должны приниматься к исполнению. Главный бухгалтер визирует заключаемые хозяйственные договоры и приказы, связанные с финансово-производственной деятельностью. Исключая выше сказанное, главным бухгалтером разрабатывается порядок оформления и график движения учетных и других документов, сроки и адреса их поступления для дальнейшей обработки и сдачи в архив.

В случае разногласий между руководителем и главным бухгалтером по проведению отдельных хозяйственных операций они выполняются главным бухгалтером с письменного распоряжения руководителя организации. Новые рыночные условия хозяйствования предъявляют более высокие требования к тем, кто ведет бухгалтерский учет. Бухгалтеры должны быть профессионально подготовлены, хорошо знать теорию и практику учета и анализа, уметь работать с использованием персональных компьютеров и профессиональных пакетов программ.

Особые требования предъявлены будут к главному бухгалтеру организации. Современный руководитель бухгалтерского аппарата должен обладать высоким профессионализмом в организации бухгалтерского учета и проведении экономического анализа, разбираться в технологии производственного процесса; знать

системы нормирования материальных и трудовых затрат, разработки бюджетов расходов на управление и обслуживание производства, хозяйственное законодательство и гражданское право, кредитно-банковское дело, этику и психологию делового общения. Исключая выше сказанное, главному бухгалтеру крайне важно знать международные стандарты финансовой отчетности и особенности бухгалтерского учета и отчетности тех стран, с которыми у организации существуют партнерские отношения.

Организацией бухгалтерского учета называют всю систему учетного процесса. В нее включается: документирование фактов хозяйственной деятельности и ведение первичного учета, систематизация и группировка информации в учетных регистрах (счетах), перечень данных счетов (План счетов бухгалтерского учета), способы регистрации информации в регистрах и их взаимосвязь (формы ведения текущего бухгалтерского учета), состав и содержание отчетности. Традиционно сложилась строгая последовательность выполнения бухгалтерских действий или этапов.

Первый этап — текущее наблюдение, измерение, сбор и регистрация фактов хозяйственной деятельности организации. Обычно этот этап называют документированием. Это очень важный этап организации бухгалтерского учета. Именно по этому бухгалтеры с такой тщательностью проверяют правильность составления и заполнения первичных учетных документов и при необходимости визируют их. От правильности оформления первичных документов зависит юридическая доказательность фактов хозяйственной деятельности и достоверность всей бухгалтерской отчетности. Этот этап учетного процесса, включающий понятие и классификацию документов для целей бухгалтерского учета, наличие обязательных реквизитов и правила обработки в бухгалтерской службе.

Второй этап — систематизация, группировка и обобщение учетной информации, содержащейся в первичных учетных документах, т.е. выполняются процедуры, позволяющие охватить и упорядочить сведения обо всей хозяйственной деятельности организации. Этот этап называется регистрацией. Учитывая зависимость от организационной формы ведения бухгалтерского учета регистрация и ведение записей могут производиться в различных учетных регистрах — на счетах бухгалтерского учета,

систематизированный перечень которых устанавливается Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

## **2.4. Субъекты и объекты бухгалтерского учета**

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

- Лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, органы самоуправления граждан, а также представительства, филиалы и иные структурные подразделения иностранных юридических лиц, находящиеся на территории Республики Узбекистан, ведут учет и представляют отчетность в порядке, установленном законодательством.

Объектами бухгалтерского учета будут имущество организации, ее обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе финансово-хозяйственной деятельности. Объекты бухгалтерского учета подразделяются на три взаимосвязанных раздела: имущество организации по составу и размещению; имущество организации по источникам его образования (собственные и заемные обязательства); хозяйственные операции и их результаты, получаемые в сферах снабжения, производства и продажи. Отсюда предмет бухгалтерского учета подразделяется на три аналогичных раздела, каждый из которых содержит в себе конкретные виды имущества. В частности, имущество по составу и размещению — внеоборотные и оборотные активы, имущество по источникам образования (собственные и заемные обязательства) — капитал и резервы, долгосрочные обязательства, краткосрочные обязательства, хозяйственные операции (процессы) и их результаты — снабжение, производство, продажа и финансовые результаты. Бухгалтерский учет дает обширный информационный материал для внутренних и внешних пользователей.



Часть данных объектов, имея самостоятельное значение в детализированных показателях, в укрупненных учетных показателях находит свое обобщенное выражение в составе других объектов.

Так, затраты труда обобщенно выражаются в составе средств (незавершенное производство), а оплата труда — в форме задолженности рабочим и служащим по заработной плате — в составе источников. Расчетно-кредитные отношения находят выражение в кредиторской задолженности — в составе источников. Прибыль, являясь одним из источников образования средств, также входит в состав источников. Кругооборот средств, вызываемый хозяйственными процессами, выражается в осуществлении данных процессов. Точно так же операции, являясь элементами процессов, обобщенно выражаются в последних.

## **2.5. Классификация хозяйственных средств по составу и размещению**

В целом объектами бухгалтерского учета это объекты, обеспечивающие (хозяйственные средства и их источники) и составляющие экономическую жизнь организации (хозяйственные процессы по видам или последовательности в кругообороте и их отдельные факты в виде хозяйственных операций). Отсюда и двойственный характер имущества организации: с одной стороны, имущество организации рассматривается как конкретные единицы хозяйственных средств (совокупность основных и оборотных средств), с другой стороны, имущество организации рассматривается как источник формирования хозяйственных средств (целевые денежные средства, предназначенные для создания последующего роста экономических ресурсов и, в конечном итоге, для достижения основной цели предпринимательской деятельности — получения прибыли).

Средства и источники как объекты бухгалтерского учета отражают в своих обобщенных показателях также труд и его оплату, расчетно-кредитные отношения и накопления, а хозяйственные процессы — операции и кругооборот средств.

Все элементы хозяйственной деятельности входят в состав объектов бухгалтерского учета, которые в совокупности будут конкретным выражением его предмета. Исходя из всего выше

сказанного, мы приходим к выводу, что объектами бухгалтерского учета будут отдельные элементы хозяйственной деятельности, а предметом — вся хозяйственная деятельность организации в целом.

Хозяйственные средства организации рассматриваются как объекты бухгалтерского учета исходя из их участия в основной, финансовой и инвестиционной деятельности, с делением хозяйственных средств основной деятельности на средства в сфере производства и в сфере обращения (рис. 1).



**Рисунок № 1. Классификация хозяйственных средств организации в зависимости от их участия в хозяйственном обороте**

Хозяйственные средства по составу и размещению подразделяются на внеоборотные и оборотные, которые соответственно образуют основной и оборотный капиталы.

К внеоборотным средствам относятся:

**Основные средства**

совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев

**Нематериальные активы**

объекты длительного использования (свыше одного года), имеющие оценку и приносящие доходы, но не являющиеся вещественными ценностями для организации.

К нематериальным активам относятся: права пользования патентами, программными продуктами, организационные расходы и др.

**Доходные вложения в материальные ценности**

это имущество, предоставляемое организацией для передачи в лизинг, по договору проката за плату во временное пользование с целью получения дохода.

**Вложения во внеоборотные активы**

это вложения (затраты) организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, — земельные участки и объекты природопользования, нематериальные активы и т.д.

**Финансовые вложения**

это вложения (инвестиции) организации на приобретение государственных и иных краткосрочных и долгосрочных ценных бумаг (акций, облигаций, векселей и т.д.), а также инвестиции в уставные (складочные) капиталы других организаций, в дочерние, зависимые общества и предоставленные другим организациям займы.

**В состав оборотных средств входят:**

**Материально-вещественные ценности**

используемые в качестве предметов труда (сырье, материалы, топливо, запасные части и т.п.), которые теряют или видоизменяют свою натуральную форму, полностью потребляются в одном производственном цикле, целиком переносят свою стоимость на продукцию; готовая продукция и товары для перепродажи.

**Денежные средства**

(«Касса», «Расчетные счета», «Не стоит забывать, что валютные счета», «Специальные счета в банках», «Переводы в пути») — сумма наличных денежных средств в кассе организации, свободные денежные средства, хранящиеся на расчетном, валютном и прочих счетах в банке.

**Дебиторская задолженность**

(«Расчеты с покупателями и заказчиками», «Расчеты с персоналом по оплате труда», «Расчеты с подотчетными лицами») — задолженность организации юридических и физических лиц за товары и услуги, продукцию, по выданным авансам, суммы за подотчетными лицами и др.

Хозяйственные средства по источникам формирования делятся на две группы: источники собственных средств и источники привлеченных средств (рис. 2).

Собственные источники имущества состоят из собственного капитала (уставный, добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы), фондов, резервов, амортизации, бюджетного финансирования и получения средств в порядке дарения.

Уставный капитал в зависимости от формы собственности подразделяется на: уставный капитал хозяйственных обществ, уставный фонд государственных организаций, складочный капитал хозяйственных товариществ, паевый фонд производственных и потребительских кооперативов.

**Уставный капитал** — основной источник формирования собственного имущества организации, он представляет собой совокупность вкладов в денежном выражении учредителей в имущество (стоимость основных средств, нематериальных активов, оборотных средств) организации при ее создании.

**Резервный капитал** создается путем отчислений от чистой прибыли в соответствии с действующим законодательством. Размер резервного капитала определяется уставом акционерного общества в пределах 15% уставного капитала, а размер ежегодных отчислений составляет не менее 5% годовой чистой прибыли. Стоит заметить, что он используется на выплату доходов учредителям при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года для этой цели, на покрытие непредвиденных потерь и убытков организации за отчетный год, а также для погашения облигаций организации за отчетный год, для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций. Стоит отметить, что остатки неиспользованных средств этого фонда переходят на следующий год.

**Добавочный капитал** состоит из прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки, а также возникающего в случае продажи акций по цене, превышающей их номинальную стоимость.

**Нераспределенная прибыль** включает нераспределенную чистую прибыль отчетного года. Может полностью или частично распределяться на выплату доходов учредителям, обеспечение

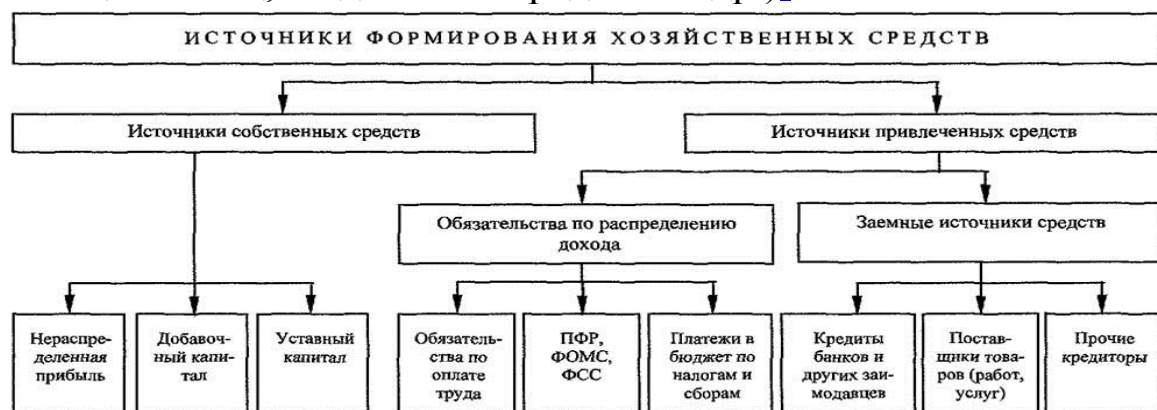
производственного развития организации, приобретение нового имущества, отчисления в резервные фонды и другие цели.

**Резервы под снижение стоимости** материальных ценностей, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги и резервы по сомнительным долгам создаются за счет прочих доходов для уточнения оценки отдельных объектов бухгалтерского учета. Неиспользованные резервы списываются на прочие доходы.

**Доходы будущих периодов** — доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, предстоящие поступления задолженности по недосдачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недосдачам ценностей, а также безвозмездные поступления.

**Резервы предстоящих расходов** создаются за счет внутренних ресурсов путем равномерного включения предстоящих расходов в затраты на производство и в расходы на продажу в отчетном году.

**Целевое финансирование** представляет собой средства, предназначенные для финансирования тех или иных мероприятий целевого назначения (средства, поступившие от других организаций и лиц, бюджетные средства и др.).



**Рисунок № 2. Классификация источников формирования хозяйственных средств**

**Прибыль** — это обобщающий показатель финансово-хозяйственной деятельности и главный источник формирования собственного имущества организации.

Прибыль — это сумма превышения доходов над расходами организации, полученными организацией за отчетный период от:

- обычных видов деятельности (выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг);
  - операционной деятельности (поступления от продажи основных средств и иных активов);
  - внереализационной деятельности (штрафы, пени, активы, полученные безвозмездно, и т.д.);
  - чрезвычайной деятельности (суммы возмещения ущерба от стихийных бедствий, пожаров, аварий и т.д.).
- В соответствии с законодательством Республики Узбекистана различают пять видов прибыли: валовая прибыль, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения, прибыль от обычной деятельности и чистая прибыль.

Заемные источники формирования имущества поступают в распоряжение организации на определенный срок, по истечении которого должны быть возвращены их собственнику с процентами или без них. К ним относятся:

- долгосрочные кредиты банков — кредиты, привлеченные на срок более одного года;
- долгосрочные займы — займы юридических и физических лиц (кроме банков), полученные на срок более года; краткосрочные кредиты банков — кредиты, полученные на срок не более одного года;
- краткосрочные займы — займы юридических и физических лиц, полученные на срок не более одного года; кредиторская задолженность — задолженность организации другим юридическим и физическим лицам (побудет в результате разрыва во времени между предоставлением товарно-материальных ценностей, поступлением товарно-материальных ценностей, оказанием услуг, поступлением предварительного денежного аванса и датой их фактической оплаты и выполнения обязательств перед сторонними лицами); задолженность по расчетам с бюджетом (возникает вследствие разрыва между временем начисления и датой платежа); долговые обязательства организации перед другим персоналом по оплате труда, которые связаны с появлением разрыва во времени между начислением и датой выдачи заработной платы); задолженность органам социального страхования и другим учреждениям.

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. На сколько уровней документов можно подразделить всю систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в Узбекистана?
2. Какие документы входят в первый уровень нормативного регулирования?
3. Сколько стандартов существует В Узбекистане по бухгалтерскому учету (НСБУ)?
4. Приведите примеры нормативных документов третьего уровня.
5. Какие документы относятся к четвертому уровню нормативного регулирования?
6. Для каких целей разрабатываются и принимаются международные стандарты финансовой отчетности?
7. Какие документы включаются в состав международных стандартов финансовой отчетности?
8. Какие функции выполняет бухгалтерский учет? Раскройте их содержание.
9. Назовите о видах учетных измерителей
10. Перечислите и охарактеризуйте основные задачи бухгалтерского учета.
11. Почему бухгалтерский учет будет составной частью управленческой и информационной систем организации?
12. Основные принципы бухгалтерского учета
13. Основные правила организации бухгалтерского учета
14. Что означает понятие «принцип бухгалтерского учета»?
15. На какие группы делятся объекты бухгалтерского учета в зависимости от их экономического содержания?
16. Охарактеризуйте активы организации.
17. Из чего складываются пассивы организации?
18. Охарактеризуйте каждую группу имущества по составу и размещению.
19. На какие две группы делятся хозяйственные средства в сфере обращения?
20. На какие группы подразделяются хозяйственные средства по источникам их образования?

## ТЕСТЫ

### **1. Бухгалтерский учет в РУз имеет систему нормативного регулирования:**

- а. одноуровневую;
- б. двухуровневую;
- в. трехуровневую;
- г. четырехуровневую.

### **2. Первый уровень системы нормативного регулирования бухгалтерского учета составляют:**

- а. национальные стандарты по бухгалтерскому учету;
- б. инструкциями и рекомендациями органов власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей, специфики производств и т.п.;
- в. законы и иные законодательные акты;
- г. совокупность документов организации (документы по учетной политике, рабочий план счетов и и.т.д.).

### **3. Второй уровень системы нормативного регулирования бухгалтерского учета составляют:**

- а. национальные стандарты по бухгалтерскому учету;
- б. инструкциями и рекомендациями органов власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей, специфики производств и т.п.;
- в. законы и иные законодательные акты;
- г. совокупность документов организации (документы по учетной политике, рабочий план счетов и и.т.д.).

### **4. Третий уровень системы нормативного регулирования бухгалтерского учета составляют:**

- а. национальные стандарты по бухгалтерскому учету;
- б. инструкциями и рекомендациями органов власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей, специфики производств и т.п.;
- в. законы и иные законодательные акты;
- г. совокупность документов организации (документы по учетной политике, рабочий план счетов и и.т.д.).

### **5. Четвертый уровень системы нормативного регулирования бухгалтерского учета составляют:**

- а. национальные стандарты по бухгалтерскому учету;



- б. инструкциями и рекомендациями органов власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей, специфики производств и т.п.;
- в. законы и иные законодательные акты;
- г. совокупность документов организации (документы по учетной политике, рабочий план счетов и и.т.д.).

**6. Когда был принят Закон о бухгалтерском учёте в Республике Узбекистан?**

- а. 10 января 1994 года
- б. 5 марта 1995 года
- в. 12 сентября 1996 года
- г. 30 августа 1996 года

**7. Натуральные измерители информацию об имуществе организации представляют**

- а. в единицах времени;
- б. счетом, мерой, весом;
- в. в стоимостной оценке;
- г. в денежной оценке.

**8. Принцип, согласно которому учётные данные представляют собой единую систему, заданную в интересах управления хозяйственными процессами называется принципом**

- а. имущественной обособленности;
- б. объективности;
- в. осмотрительности;
- г. целостности.

**9. Принцип, который предполагает, что та или иная организация существует как единое самостоятельное юридическое лицо и в бухгалтерском балансе отражается только то имущество, которое признаётся собственностью именно этой конкретной организации называется принципом**

- а. целостности;
- б. имущественной обособленности;
- в. непрерывности;
- г. непротиворечивости.

**10. Принцип, который предполагает, что организация нормально функционирует и сохранит свои позиции на рынке в обозримом будущем, погашая обязательства перед поставщиками и потребителями в установленном порядке, называется принципом**

- а. постоянно действующей организации;
- б. имущественной обособленности;
- в. идентификации;
- г. непротиворечивости.

**11. К объектам бухгалтерского учёта относятся:**

- а. хозяйственные операции;
- б. бухгалтерский баланс;
- в. инвентаризация;
- г. бухгалтерские счета.

**12. Пассивы организации:**

- а. имущество организации по источникам его формирования;
- б. хозяйственные операции;
- в. имущество организации по составу и размещению;
- г. результаты хозяйственной деятельности

**13. Капитал, который образуется за счёт нераспределённой прибыли организации и предназначен для покрытия непредвиденных потерь и убытков называется**

- а. резервным;
- б. добавочным;
- в. уставным;
- г. заёмным.

**14. Обязательства организации подразделяются на**

- а. текущие;
- б. краткосрочные;
- в. долгосрочные;
- г. созданные в процессе хозяйственной деятельности.

**15. В соответствии с Законом РУз «О бухгалтерском учёте» имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности, являются**

- а. активами организации;
- б. пассивами организации;
- в. объектами бухгалтерского учёта;
- г. результатами хозяйственной деятельности.

**16. Имущество, принадлежащее организации на правах собственности, владения или пользования, а также дебиторская задолженность являются**

- а. активами организации;
- б. пассивами организации;

- в. оборотными средствами;
- г. капиталом организации.

**17. Источники приобретения активов организации:**

- а. средства;
- б. активы;
- в. пассивы;
- г. капитал.

**18. Факты хозяйственной жизни, связанные с движением активов и пассивов, возникающие в процессе осуществления деятельности организации:**

- а. средства организации;
- б. хозяйственные операции;
- в. обязательства организации;
- г. результаты хозяйственной деятельности

**19. Счета учета источников образования имущества подразделяются на счета для учета**

- а. средств труда;
- б. предметов труда;
- в. собственных источников формирования активов;
- г. средств в расчетах;
- д. заемных источников формирования активов.

**20. Счета, на которых отражается движение собственных источников формирования имущества:**

- а. «Уставный капитал»;
- б. «Резервный капитал»;
- в. «Кредиты банка»;
- г. «Нематериальные активы»;

## **ЗАДАЧИ**

**Задача №1.** Определить принадлежность нормативных документов по уровням, выделив группы в соответствии с классификацией.

*Данные для выполнения задачи*

Нормативные документы:

1. Гражданский кодекс РУз
2. Налоговый кодекс Руз
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-І от 30 августа 1996 г.
4. Приказ «Об учетной политике предприятия».

5. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан № 54 от 05.02.1999 г. «Положение о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов»
6. Правила по заполнению форм финансовой отчетности (25.10.2009)
7. Правила ведения кассовых операций юридическими лицами (25.10.2009)
8. Порядок исчисления среднемесячной заработной платы (25.10.2009)
9. Приказ руководителя предприятия об отпусках.
10. Приказ Министерства финансов Республики Узбекистан № 5 от 07.02.2002 г. (О порядке заполнении полугодового и годового отчетов)
11. Рабочий план счетов предприятия.
12. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
13. Постановление Кабинета министров РУз. 17.11.2011.№306 «О дополнительных мерах по дальнейшему совершенствованию применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью».
14. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, рег. Минюст 14.01.2004г. № 1297.
15. НСБУ № 21 План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению.
16. Положение о порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет (14.02.2009)
17. Положение о порядке начисления и уплаты работодателями обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан (14.02.2009)
18. Положение о документообороте на предприятии.
19. Положение о порядке назначения и выплаты пособий по государственному социальному страхованию (14.02.2009)
20. Штатное расписание организации.  
При классификации нормативных документов использовать следующую таблицу(4-таблица):

№	1 уровень	2 уровень	3 уровень	4 уровень

**Задача №2.** На основании приведенных примеров определить, какой принцип (принципы) бухгалтерского учета затрагивается в данной ситуации и его соблюдение. Принципы бухгалтерского учета:

1. Принцип имущественной обособленности.
2. Принцип непрерывности деятельности.
3. Принцип последовательности применения выбранных приоритетов.
4. Принцип временной определенности.
5. Принцип осмотрительности и и.т.д.

*Данные для выполнения задачи*

Рассмотрите следующие ситуации:

1. Руководитель АО «Телеком» по устной договоренности с одним из учредителей погасил его задолженность перед третьими лицами.
2. непогашения своих обязательств перед кредиторами. Руководство ООО «Миг» передает денежные средства в другие организации по фиктивным документам с целью
3. ООО «Саркор» в течение года внесло изменения в приказ об «Учетной политике» в части методики оценки активов.
4. ООО «Билайн» в предыдущем году передало оборудование ООО «Саркор», но не отразило данную операцию в бухгалтерском учете.
5. При проведении анализа финансового положения фирмы для разработки планов перспективного развития его имущество было оценено по максимальной рыночной цене.
6. ООО «Узмобиайл» не меняет основные положения учетной политики в течение ряда лет.
7. ЗАО «Веста» провело анализ финансового состояния с целью получения информации для принятия управленческих решений и оценило свое имущество по среднерыночной цене.
8. ООО «Телеком» не сокращает объемы своей деятельности и принимает меры по своевременной оплате долгов.

**Задача №3.** Распределить указанные объекты по видам средств и источникам образования. (ДА-долгосрочные активы, КА-

краткосрочные активы, СК-собственный капитал, ЗО- заёмные обязательства)

Данные для выполнения задачи (5-таблица):

**5-таблица**

№	Средства и источники	Сумма	ДА	КА	СК	ЗО
1	Уставный капитал	120 000				
2	Задолженность поставщикам	45 000				
3	Товарный знак	30 000				
4	Долгосрочные кредиты банка	25 000				
5	Резервы предстоящих расходов	20 000				
6	Валютный счет	32 000				
7	Резервы по сомнительным долгам	14 000				
8	Касса	1500				
9	Задолженность работникам по оплате труда	48 000				
10	Долгосрочные кредиты банка	20 000				
11	Здания и сооружения	160 000				
12	Незавершенное производство	45 500				
13	Задолженность покупателей	37 000				
14	Денежные документы	4000				
15	Инвестиции в дочернее предприятие	21000				
16	Резервный капитал	8000				
17	Добавочный капитал	23 000				
18	Авансы выданные	31000				
19	Собственные акции, выкупленные у акционеров	15 000				
20	Расходы будущих периодов	18 000				

**Задача № 4.** Предприятие имеет следующие хозяйственные средства (6-таблица). Следует:

1. Классифицировать средства по функциональным признакам в производстве.
2. Классифицировать средства по характерам и срокам участия в процессе производства.

3. Классифицировать средства по отражению в балансе предприятия.

**6-таблица**

№	Хозяйственные средства	Сумма
1.	Здания	800 000
2.	Транспортные средства	450 000
3.	Валютные средства	47 000
4.	Инвентарь и хозяйственные средства	43 800
5.	Убытки	3 000
6.	Долгосрочные облигации	56 000
7.	Капитальные вложения	270 000
8.	Наличные деньги в кассе	700
9.	Арендные обязательства	135 000
10.	Организационные расходы	45 000
11.	Краткосрочные акции	66 000
12.	Денежные средства в пути	345 000
13.	Цена фирмы ( гудвил)	342 000
14.	Топлива	51 000
15.	Дебиторские задолженности	80 900
16.	Расчеты с подотчетными лицами	3 200
17.	Денежные документы	570
18.	Строительные материалы	765 000
19.	Готовая продукция	834 987
20.	Кассовый аппарат	156 000
21.	Средства в краткосрочной аренде	45 300
22.	Расчеты с покупателями	756 675
23.	Долгосрочно арендуемые средства	98 587
24.	Машины и оборудование	345 632
25.	Незавершенное производство	243 870
26.	Бракованная продукция	7 600

## ГЛАВА 3. МЕТОДЫ И СПОСОБЫ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА

### 3.1. Основные методы финансового учета

Методы бухгалтерского учета представляют собой систему способов и определенных приемов, осуществляемых посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, других статей баланса, калькуляции и отчетности организации.

**Документация** — это первичная регистрация хозяйственных операций с помощью документов в момент и в местах их совершения.

Документация позволяет вести сплошное наблюдение за хозяйственными процессами.

Обязательное условие отражения хозяйственных операций в системном бухгалтерском учете — оформление их первичными документами, обладающими определенными характеристиками и отвечающими предъявляемым к ним требованиям (они должны быть достоверными, ясными, объективными и др.).

**Оценка** представляет собой способ выражения в денежном измерении имущества организации и его источников. Реальность и правильность оценки имущества организации и его источников имеют важнейшее значение для построения всей системы бухгалтерского учета. В основе оценки имущества лежат реальные затраты, выраженные в денежном измерении.

**Калькуляция** — способ группировки затрат и определения себестоимости. Исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) — способ определения фактических затрат организации в денежной форме на единицу продукции (работ, услуг).

Отчетность организации представляет собой систему показателей, характеризующих ее производственно-хозяйственную и финансовую деятельность за определенный период (месяц, квартал).

Показатели отчетности могут быть использованы для анализа финансового состояния организации, подготовки, обоснования и принятия управленческих решений.

**Инвентаризация** — способ проверки соответствия фактического наличия имущества в натуре данным бухгалтерского



учета. Инвентаризация проводится с целью обеспечения достоверности показателей бухгалтерского учета и сохранности имущества организации.

Инвентаризации подлежат основные средства, товарно-материальные ценности, денежные средства, расчеты, незавершенное производство, незавершенное строительство, товары торговых организаций и др.

**Система счетов и двойная запись** — прием, который означает, что имущество, источники его образования, хозяйственные операции в бухгалтерском учете группируются также и с помощью системы счетов (синтетических и аналитических) с применением метода двойной записи.

**Счет** — это экономическая группировка, в которой систематизируется, накапливается текущая информация о состоянии имущества, источниках его образования, хозяйственных операциях.

**Двойная запись** — это способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Этот способ состоит по сути в том, что каждая хозяйственная операция записывается в двух счетах бухгалтерского учета в равных суммах.

**Бухгалтерский баланс** — способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе организации по составу и размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату традиционно на 1-е число месяца.

Средства организации отражаются в бухгалтерском балансе в денежном выражении в двух группировках: одна показывает, какими средствами организация располагает, другая — из каких источников они возникли.

Обе части бухгалтерского баланса равны между собой, так как в них демонстрируется одно и то же имущество, но, с одной стороны, по составу и размещению, с другой — по источникам его образования.

Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что баланс позволяет наблюдать за состоянием хозяйственных средств и их использованием в организации.

Способы и приемы бухгалтерского учета, составляющие его методологию, взаимосвязаны и взаимообусловлены. В результате их применения обеспечиваются: непрерывное, сплошное и документально обоснованное отражение в системном

бухгалтерском учете учитываемых объектов в денежном, трудовом и натуральном измерителях; однородная группировка имущества, источников его образования, хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Взаимосвязанное отражение этого имущества, источников его формирования и хозяйственных операций при помощи метода двойной записи на счетах, периодическое сопоставление фактического наличия и имущества и обязательств с учетными данными позволяют получить достоверные итоговые систематизированные отчетные показатели.

### 3.2. Документация

Документом в бухгалтерии называют письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции со всеми вытекающими отсюда последствиями – правовыми и материальными.

Бухгалтерский документ – это любой носитель информации, с помощью которого в данной организации на любом участке производства регистрируются хозяйственные операции.

Бухгалтерскими документами регистрируются все хозяйственные операции и в той последовательности, в которой они совершаются на производстве. Именно так обеспечивается сплошной и непрерывный учет всех объектов учета предприятия. Эти бухгалтерские записи используются для текущего контроля и оперативного руководства хозяйственной деятельностью организации, контроля за сохранностью собственности (документы подтверждают материальную ответственность работников за доверенные им ценности). Кроме того, эти бухгалтерские документы служат для контроля правильности и законности хозяйственных операций при ревизиях.

Форма документа определяется совокупностью показателей, а число показателей зависит от содержания хозяйственной операции. Выделяют реквизиты основные, т. е. обязательные для каждого бухгалтерского документа. Они придают документу доказательную силу.

К основным реквизитам относят наименование документа и наименование организации, от имени которой составлен документ; дату составления документа; содержание операции, которую документ отражает; измерители в натуральном и денежном

выражении; наименование должностей работников, которые отвечают за конкретную хозяйственную операцию, и их личные подписи. Перечень лиц, имеющих право производить хозяйственные операции с оформлением первичных учетных документов, согласовывается с главным бухгалтером и утверждается руководителем организации.

Первичные документы составляются в момент совершения хозяйственной операции, либо, если такой возможности нет, сразу же по окончании операции. Ответственность за своевременное и правильное оформление документов, за достоверность данных, содержащихся в них, несут лица, оформившие и подписавшие эти документы.

На предприятии должен быть график документооборота, в котором нормируется своевременное и достоверное создание первичных документов, а также передача их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

В бухгалтерском учете документация имеет следующее *значение*:

- является основой, базой, началом всей системы бухгалтерского учета;

- от правильности документального оформления хозяйственных операций зависит достоверность учетной информации;

- от правильной работы с документами зависит эффективность ведения бухгалтерского учета, эффективность системы управления.

Хозяйственная операция, не оформленная первичным документом, к учету не принимается, и этот факт как экономическое событие места не имеет, так как нет объекта бухгалтерского учета.

**Требования**, предъявляемые к первичным документам:

1. Первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты (показатели, зафиксированные в документе):

- наименование документа (формы);
- код формы;
- дата составления;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;

- измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении);

- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

Кроме перечисленных, могут указываться и дополнительные реквизиты, характер которых определяется содержанием той или иной операции. Например, суммы НДС, номер документа, адрес организации и др.

2. К учету принимаются первичные документы, составленные по форме, содержащейся в альбомах унифицированных (типовых) форм, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны утверждаться руководителем организации и содержать обязательные реквизиты.

3. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным — непосредственно по окончании операции.

4. В первичных учетных документах должны быть заполнены все предусмотренные формой реквизиты, что позволяет точно установить содержание и условие совершения операций.

5. Исправления, имеющиеся в первичной документации, должны быть подтверждены подписями лиц, подписавших документ, с указанием даты внесения исправлений.

6. Исправления в кассовых и банковских документах не допускаются.

7. Перечень лиц, имеющих право подписывать первичные учетные документы, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

8. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами, без их подписей документы считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

9. Первичные документы составляются на бумажных и машинных носителях информации.

10. Организация обязана хранить первичные документы в течение сроков, устанавливаемых правилами организации государственного архивного дела, но не менее 5 лет.

Все документы, применяемые в настоящее время в хозяйственной деятельности, можно классифицировать по следующим основным признакам:

**1. По назначению:**

- распорядительные — документы, содержащие разрешение на совершение определенной хозяйственной операции (распоряжение руководителя о выдаче денежных средств под отчет);

- оправдательные — документы, содержащие информацию об исполнении распоряжения (авансовый отчет);

- бухгалтерского оформления — документы, которые служат для оформления бухгалтерских записей с целью дальнейшего использования в учетном процессе (расчет начислений с оплаты труда);

- комбинированные — документы, сочетающие в себе признаки распорядительных, исполнительных и документов бухгалтерского оформления (расчетно-платежная ведомость на оплату труда).

**2. По содержанию хозяйственных операций:**

- материальные — документы, служащие для оформления операций по движению товарно-материальных ценностей (приходный ордер);

- денежные — документы, предназначенные для оформления операций с наличными и безналичными денежными средствами предприятия (платежное поручение);

- расчетные — документы, используемые для оформления расчетных взаимоотношений предприятия со своими контрагентами по возникшим обязательствам (счет-фактура).

**3. По объему отраженных операций:**

- первичные — документы, содержащие информацию об одной хозяйственной операции (приходные и расходные кассовые ордера);

- сводные — документы, предназначенные для обобщения информации о всей совокупности однотипных хозяйственных операций за определенный промежуток времени (отчет кассира).

**4. По способу использования:**

- разовые — документы, используемые для оформления однократной хозяйственной операции [накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов];

- накопительные — документы, используемые для многократного совершения одноразовых хозяйственных операций (лимитно-заборная карта).

**5. По числу учитываемых позиций:**

- однострочные — документы, содержащие одну учетную позицию;

- многострочные — документы, содержащие две и более учетные позиции (расчетно-платежная ведомость).

**6. По месту составления:**

- внутренние — документы, составленные в самой организации для оформления внутренних хозяйственных операций (доверенность на получение товарно-материальных ценностей);

- внешние — документы, поступающие от сторонних организаций и отражающие взаимоотношения организации со своими контрагентами (платежные требования).

**7. По способу заполнения:**

- заполняемые вручную;

- заполняемые при помощи средств вычислительной техники.

Кроме того, все перечисленные виды учетной документации можно условно сгруппировать по следующим признакам:

1. **Организационно-распорядительные** — документы, отражающие вопросы общего руководства организацией и ее производственно-эксплуатационной деятельностью. Данные документы составляются органами управления организации.

2. **Финансово-расчетные** — документы, способствующие рациональному использованию денежных средств и обобщающие информацию о финансовом состоянии организации и расчетах с другими участниками рыночных отношений. Данный вид документов составляется бухгалтерской службой организации.

3. **Документы по снабжению и сбыту** — материальные документы.

**Обработка первичных документов** происходит в бухгалтерии, она заключается в проверке поступивших документов по форме, в арифметической проверке и проверке по существу. **Проверка по форме** позволяет убедиться, что для оформления конкретной хозяйственной операции был использован бланк соответствующей формы и все реквизиты документа заполнены. **Арифметическая проверка** предназначена для выявления ошибок, которые могли возникнуть при заполнении

документа. **Проверка по существу** необходима для того, чтобы установить законность и целесообразность совершаемой хозяйственной операции. Согласно действующему порядку ведения бухгалтерского учета, первичные документы по хозяйственным операциям, противоречащим законодательству и установленному порядку приема, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей, к исполнению приниматься не должны. В случае поступления в бухгалтерию таких первичных документов главный бухгалтер должен поставить в известность руководителя организации о незаконности конкретной хозяйственной операции. В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером при осуществлении отдельных хозяйственных операций первичные учетные документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, на которого в связи с этим возлагается вся полнота ответственности за последствия осуществления таких операций и включения данных о них в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность.

Документы, прилагаемые к приходным и расходным кассовым ордерам, авансовым отчетам, а также документы, послужившие основанием для начисления заработной платы, подлежат обязательному гашению штампом или надписью от руки «Получено» или «Оплачено» с указанием даты (числа, месяца, года).

**Документооборотом** называется движение документов с момента составления или получения от других предприятий до передачи в архив. Для рациональной организации документооборота в организации должен быть утвержден приказом (распоряжением) руководителя график документооборота. Он включается в учетную политику предприятия.

Работники производственных подразделений и функциональных служб организации заполняют и представляют документы, относящиеся к сфере их деятельности, по графику документооборота. Для этого каждый исполнитель получает выписку из графика. В ней перечисляются первичные документы, относящиеся к сфере деятельности исполнителя, сроки их представления в подразделения организации. Ответственность за соблюдение графика документооборота, качественное заполнение документов, достоверность сведений, содержащихся в них, и

своевременную передачу документов для отражения данных в бухгалтерском учете несут лица, подписавшие документ. Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота осуществляет главный бухгалтер. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и предоставлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Первичные учетные документы могут быть **изъяты** только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и налоговой полицией на основании их постановлений в соответствии с законодательством той или иной страны. Постановление об изъятии должно содержать перечень изымаемых документов и указание причины их изъятия, то есть основание, дающее повод предполагать, что данные документы содержат сведения о нарушении организацией действующего законодательства. Изъятие документов «на проверку» действующим законодательством не предусмотрено.

Изъятие документов в обязательном порядке производится в присутствии понятых лиц и оформляется протоколом выемки, копия которого вручается под расписку руководителю или главному бухгалтеру организации. Изъятые документы перечисляются и описываются в протоколе либо в прилагаемых к нему описях с точным указанием наименования, количества изымаемых документов.

Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты изъятия.

Организация документооборота предусматривает разработку схем и графиков движения учетных документов. В графиках устанавливается перечень документов с указанием, кто и какие документы составляет, кому и куда передает для контроля, обработки и группировки.

Поступив в бухгалтерию, учетные документы подвергаются прежде всего проверке по существу операции и правильности оформления документа.

**Проверка по существу операции** состоит в том, что проверяется соответствие совершенной операции, оформленной документом, действующим законоположениям. Такая проверка



является одним из важнейших средств контроля со стороны работников бухгалтерии за соблюдением законности и хозяйственной целесообразности совершаемых операций.

**При проверке правильности оформления документов** определяют, составлен ли документ по установленной форме, правильно ли заполнены все его реквизиты, соблюдены ли правила исправления ошибок в документе, подлинность подписей должностных лиц и т.п. Документы, оформленные с нарушением установленных правил, возвращаются для до оформления.

После проверки учетные документы принимаются бухгалтерией для учетной обработки. Целью такой обработки является подготовка документов к дальнейшим записям в учетные регистры. Перечень работ, из которых складывается **бухгалтерская обработка документов**, определяется содержанием и объемом операций, отраженных в документах. Если поступившие в бухгалтерию документы не содержат денежного измерителя, то сначала производится их расценка или таксировка, т.е. умножение соответствующих количественных показателей на цену. При необходимости систематизации и накопления содержащихся в учетных документах данных документы группируют по экономическому содержанию отраженных в них хозяйственных операций путем составления группированных и накопительных ведомостей. Следующим этапом бухгалтерской обработки учетных документов является их **контровка (разметка)**, т.е. указание корреспондирующих счетов, на которые должны быть произведены записи хозяйственных операций, оформленные этими документами.

Использование компьютерных технологий и программных средств позволяет создать систему электронного документооборота. В этих случаях первичные документы размещаются не в файлах и директориях, а (по аналогии с обычными документами) в электронных папках, полках, шкафах и секциях. Для быстрого нахождения нужных документов используется специальная система поиска, контрольными точками которой являются дата составления документа, ключевые слова, наименование организации и другие параметры.

Использованные документы сдаются в архив на хранение. Находящиеся в архиве документы служат основанием для документальных ревизий организаций, аудиторских проверок, используются в качестве юридического доказательства при

разрешении спорных дел с различными организациями и лицами, а также для различных справок. В связи с этим хранение документов должно быть организовано так, чтобы были обеспечены их сохранность и быстрота нахождения.

Полностью обработанные документы хранятся до конца отчетного года в архиве бухгалтерии, а затем передаются в архив организации. Для сдачи в архив учетные документы компонуются в хронологическом порядке, в отдельных папках по видам операций (кассовые операции, операции по расчетным счетам и т.д.). Передача документов в архив регистрируется в специальной архивной книге.

Минимальный срок хранения учетных документов в архиве организации — 5 лет. Для отдельных документов устанавливаются другие сроки хранения. По истечении сроков хранения особо важные документы сдают в местный Государственный архив, а остальные уничтожают. Передачу документов в Государственный архив отмечают в архивной книге со ссылкой на документы, удостоверяющие эту передачу.

Изъятие первичных документов у организации разрешается только органами дознания, предварительного следствия, прокуратуры и судами, налоговой инспекции на основании постановления этих органов в соответствии с действующим уголовно-процессуальным законодательством. Изъятие документов оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку руководителю организации и главному бухгалтеру. Главный бухгалтер или другое должностное лицо вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, производящих изъятие документов, снять с документов копии с указанием основания и даты изъятия.

В случае пропажи или гибели учетных документов руководитель организации назначает комиссию по расследованию причин пропажи или гибели документов. В необходимых случаях для участия в работе комиссии приглашаются представители следственных органов охраны пожарного надзора, что оговаривается в приказе. Результаты работы комиссии оформляются актом, который утверждается руководителем организации.

### 3.3. Оценка

Имущество, обязательства и иные факты хозяйственной деятельности для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежат оценке в денежном выражении.

**Оценка имущества**, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, — по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, — по стоимости его изготовления (фактические затраты, связанные с производством объекта имущества). В состав фактически произведенных затрат включаются, в частности, затраты на приобретение самого объекта имущества, уплачиваемые проценты по предоставленному при приобретении коммерческому кредиту, наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям, таможенные пошлины и иные платежи, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций. Формирование текущей рыночной стоимости производится на основе цены, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Под **стоимостью изготовления** признаются фактически произведенные затраты, связанные с использованием в процессе изготовления имущества основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на изготовление объекта имущества.

Основные принципы оценки имущества и обязательств реальность и единство оценки.

**Реальность** оценки предполагает полное исчисление затрат на приобретение, заготовление материальных ценностей, производство и реализацию продукции, выполнение работ, оказание услуг. Единство оценки предполагает единообразие в подходе к формированию оценки на отдельные объекты учета независимо от характера деятельности и организационно-правовой

формы организации, а также неизменность при оценки на протяжении длительного периода.

Правила оценки имущества, обязательств и результатов хозяйственной деятельности:

1. При оценке статей бухгалтерской отчетности организация должна обеспечить соблюдение допущений и требований.
2. Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному.
3. В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, предусмотренных положениями по бухгалтерскому учету.
4. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели оценке.
5. Отклонения от правил, предусмотренных выше, допускается в исключительных случаях; каждое отклонение должно быть раскрыто в пояснительной записке.

Способы оценки отражают порядок формирования различных видов имущества. В соответствии с правилами, установленными Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Республики Узбекистан, имущество может оцениваться:

**1. При постановке на учет:**

- по фактической себестоимости приобретения или изготовления (производства). В состав фактических произведенных затрат на приобретение имущества за плату включаются затраты на приобретение самого объекта имущества, проценты по коммерческому кредиту, наценки, комиссионные вознаграждения, таможенные пошлины, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций. Под стоимостью изготовления имущества в самой организации понимаются фактически произведенные затраты, связанные с использованием в процессе изготовления объекта основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и другие затраты на производство;
- по рыночной стоимости при получении имущества безвозмездно. Формирование текущей рыночной стоимости производится на основе цены на аналогичный вид имущества,

действующей на дату оприходования безвозмездно полученного имущества;

- по стоимости, обусловленной соглашением сторон, при получении имущества в качестве вклада в уставный капитал, в совместную деятельность и т.д.
- Полученная при этом оценка имущества носит название первоначальной стоимости объекта.

**2. В процессе использования и при отражении в бухгалтерской отчетности:**

- по остаточной стоимости, которая определяется расчетом, путем вычитания из учетной (первоначальной) стоимости имущества начисленной амортизации. Оценка остаточной стоимости применяется для отражения отдельных видов имущества в балансе, в частности основных средств, нематериальных активов;
- по восстановительной стоимости, в этой оценке имущество отражается после его переоценки;
- по цене возможной реализации, эта оценка применяется, в случае превышения его учетной стоимости над ценой его возможной реализации.

### 3.4. Калькуляция

Фактическая стоимость для оценки хозяйственных средств определяется по данным бухгалтерского учета затрат, связанных с процессами снабжения, производства и реализации. Исчисленную фактическую стоимость принято называть себестоимостью, а способ исчисления себестоимости — **калькулированием**.

#### Калькулирование

<p><b>Калькуляция</b> — подсчет совокупных затрат на производство и продукции (работ, услуг) как по отдельным видам продукции, так и по организации в целом</p>
---

Фактическая себестоимость выпущенной и реализованной продукции определяется составом и содержанием калькуляционных статей. Калькулирование себестоимости

продукции осуществляется различными методами. Под одними понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. **Задача калькулирования** — определить издержки, которые приходятся на единицу их носителя. Конечным результатом калькулирования является составление *калькуляций*. Калькулирование производится в любой организации независимо от вида деятельности, размера и формы собственности. Во многих случаях объекты затрат и объекты калькулирования не совпадают.

**Объектами учета** затрат являются места возникновения, виды или группы однородных продуктов. *Местом возникновения затрат в управленческом учете* называют структурные единицы и подразделения организации, в которых происходит первоначальное потребление производственных ресурсов.

**Под объектом калькулирования** понимают виды продукции (работ, услуг) организации, предназначенные для реализации на рынке.

Выбор **калькуляционной единицы** зависит от особенностей производства выпускаемой продукции. Могут использоваться натуральные единицы; условно-натуральные единицы; единицы времени; единицы работы (одна тонна перевезенного груза). Из этого множества калькуляционных единиц для **калькулирования** используется один измеритель, который рассматривается как основной. Условно-натуральные единицы могут применяться при калькулировании промежуточных продуктов. В бухгалтерском учете **калькулирование** является завершающим этапом учета затрат на производство и реализацию продукции, работ, услуг. Он состоит в исчислении фактической себестоимости единицы продукции (работ, услуг).

**Себестоимость продукции** (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

**Затраты** — сумма ресурсов, использованных для достижения определенных целей, измеренная в денежном выражении. Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- материальные затраты;
- амортизация;
- прочие расходы.

Для целей планирования и учета затраты, формирующие себестоимость, группируются по отдельным статьям, которые отражают назначение затрат и их целевое использование. При формировании себестоимости отдельных объектов калькулирования (видов продукции, работ, услуг) одни затраты, связанные непосредственно с производством, называют прямыми. Другие затраты относят к нескольким объектам или ко всем объектам в целом, их нельзя непосредственно учесть по этим объектам, они называются косвенными.

**Затраты включаются в себестоимость калькулируемого объекта** того периода, к которому они относятся. Эти затраты называются расходами отчетного периода. Расходы, которые совершены в отчетном периоде, но относятся к следующим периодам, например оплата арендных платежей, называются расходами будущих периодов. Эти расходы включаются в себестоимость продукции соответственно отчетному периоду равномерно в течение всего периода, к которому они относятся. При формировании себестоимости *для целей налогообложения затраты принято* подразделять на нормируемые и ненормируемые.

**Нормируемые** — это расходы, которые включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах установленных нормативов или норм, а **ненормируемые** — в суммах фактических затрат. При **калькулировании** себестоимости единицы продукции производится деление затрат, связанных с производством того или иного вида продукции (работ, услуг), на количество произведенной продукции (работ, услуг) этого вида.

### 3.5. Инвентаризация

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств устанавливаются руководителем хозяйствующего субъекта, кроме

случаев, предусмотренных в пунктах 1.5 и 1.6 настоящего НСБУ № 19.

Для проведения инвентаризации на хозяйствующих субъектах создаются постоянно действующие инвентаризационные комиссии в составе:

руководителя хозяйствующего субъекта или его заместителя (председатель комиссии);  
главного бухгалтера;  
других специалистов (инженеров, экономистов, техников и т. д.).

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей внутреннего аудита хозяйствующего субъекта.

При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии в составе:

представителя руководителя хозяйствующего субъекта, назначившего инвентаризацию (председатель комиссии);  
специалистов: товароведа, инженера, технолога, механика, производителя работ, экономиста, работника бухгалтерской службы и др.

В состав комиссии должны включаться опытные работники, хорошо знающие инвентаризируемые ценности, цены и первичный учет.

Запрещается назначать в качестве председателя рабочей инвентаризационной комиссии у одних и тех же материально-ответственных лиц одного и того же работника два раза подряд.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель хозяйствующего субъекта (приказ, постановление, распоряжение).

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Постоянно действующие инвентаризационные комиссии:  
проводят профилактическую работу по обеспечению сохранности ценностей, при необходимости заслушивают на своих заседаниях руководителей отделов, цехов, секций по вопросам сохранности ценностей;

организуют проведение инвентаризаций и осуществляют инструктаж членов рабочих инвентаризационных комиссий;



осуществляют контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций, а также выборочные инвентаризации товарно-материальных ценностей в местах хранения и переработки в межинвентаризационный период;

проверяют правильность выведения результатов инвентаризаций, обоснованность предложенных зачетов по пересортице ценностей на базах, в складах, кладовых, цехах, строительных участках и в других местах хранения;

в необходимых случаях (при установлении серьезных нарушений правил проведения инвентаризации и др.) проводят по поручению руководителя хозяйствующего субъекта повторные сплошные инвентаризации;

рассматривают объяснения, полученные от лиц, допустивших недостачу или порчу ценностей, а также другие нарушения, и дают предложения о порядке регулирования выявленных недостач и потерь от порчи ценностей.

Рабочие инвентаризационные комиссии:

осуществляют инвентаризацию ценностей и денежных средств в местах хранения и производства;

совместно с бухгалтерией хозяйствующего субъекта участвуют в определении результатов инвентаризации и разрабатывают предложения по зачету недостач и излишков по пересортице, а также списанию недостач в пределах норм естественной убыли;

вносят предложения по вопросам упорядочения приема, хранения и отпуска товарно-материальных ценностей, улучшения учета и контроля за их сохранностью, а также о реализации сверхнормативных и неиспользуемых материальных ценностей;

несут ответственность:

а) за своевременность и соблюдение порядка проведения инвентаризации в соответствии с приказом руководителя хозяйствующего субъекта;

б) за полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках проверяемых основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и средств в расчетах;

в) за правильность указания в описи отличительных признаков товарно-материальных ценностей (тип, сорт, марка, размер, порядковый номер по прејскуранту, артикул и т. д.), по которым определяются их цены;

г) за правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации в соответствии с установленным порядком.

Члены инвентаризационных комиссий за внесение в описи заведомо неправильных данных о фактических остатках ценностей с целью сокрытия недостач и растрат или излишков товаров, материалов и других ценностей подлежат привлечению к ответственности в соответствии с установленным порядком. До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссией надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных и денежных средств.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к отчетам, с указанием «до инвентаризации на ..... (дата)», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально-ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а бывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

Перед началом проведения инвентаризации членам рабочих инвентаризационных комиссий вручается приказ, а председателям комиссий — контрольный пломбир (пломбир во все время работы инвентаризационной комиссии хранится у председателя комиссии). В приказе устанавливаются сроки начала и окончания работы по проведению инвентаризации.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещение, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

Приказы регистрируются бухгалтерией в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации

Прежде чем приступить к проверке фактического наличия товарно-материальных ценностей, рабочая инвентаризационная комиссия обязана:

опломбировать подсобные помещения, подвалы и другие места хранения ценностей, имеющие отдельные входы и выходы;

проверить исправность всех весоизмерительных приборов и соблюдение установленных сроков их клеймения.

При внезапных инвентаризациях все товарно-материальные ценности подготавливаются к инвентаризации в присутствии инвентаризационной комиссии, а в остальных случаях заблаговременно. Они должны быть сгруппированы, рассортированы и уложены по наименованиям, сортам, размерам в определенном порядке, удобном для подсчета их количества.

Инвентаризация основных средств, сырья, материалов, готовой продукции, товаров, денежных средств и других ценностей производится по каждому местонахождению их и ответственному лицу, на хранении у которого эти ценности находятся.

Проверка фактических остатков производится при обязательном участии материально-ответственных лиц (кассиров, заведующих хозяйствами, торговых предприятий, кладовых, заготовительных пунктов и др.).

Наличие ценностей при инвентаризации определяется путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей в виде исключения может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных продуктов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов; акты обмеров и расчеты прикладываются к описи. При инвентаризации больших количеств весовых товаров ведомости отвесов ведут один из членов рабочей инвентаризационной комиссии и материально-ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличаются, и выверенный итог вносится в инвентаризационную опись. Ведомости отвесов прикладываются к описи.

Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов и их количество показываются в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

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

При проверке фактического наличия ценностей в случае смены материально-ответственных лиц в инвентаризационных описях лицо, принявшее ценности, расписывается в их получении, а сдавшие — в их сдаче.

На ценности, не принадлежащие хозяйству, но находящиеся в нем, составляются отдельные описи.

При инвентаризации должны применяться утвержденные типовые формы первичной учетной документации по инвентаризации.

При инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы описей, утвержденные для сельскохозяйственных предприятий.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как средствами механизации, так и ручным способом.

Инвентаризационные описи, составляемые вручную, заполняются четко и ясно. Никаких помарок и подчисток не допускается.

На каждой странице инвентаризационной описи указываются прописью число порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог количества всех ценностей в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения эти ценности показаны.

Исправление ошибок должно производиться во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально-ответственными лицами.

В инвентаризационных описях не допускается оставлять незаполненные строки. В последних листах описей незаполненные строки прочеркиваются.

В тех случаях, когда материально-ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки в инвентаризационных описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т. п.) заявить об этом рабочей инвентаризационной комиссии. Заявления материально-ответственных лиц о том, что недостача или излишки были вызваны ошибкой в наименовании товарно-материальных ценностей, пропуском, просчетом и т. п., принимаются до открытия склада, кладовой, секции. Рабочая инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

Руководители хозяйствующих субъектов несут ответственность за правильное и своевременное проведение инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств и за обеспечение их внезапности. Они обязаны создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия ценностей в сжатые сроки.

Главный бухгалтер совместно с руководителями соответствующих подразделений и служб обязан тщательно контролировать соблюдение установленных правил проведения инвентаризации.

Одновременно с инвентаризацией товарно-материальных ценностей бухгалтерия хозяйствующего субъекта должна проверить записи по всем соответствующим счетам в сопоставлении с корреспондирующими счетами. Например, по основным средствам (в согласовании с соответствующими счетами капитальных вложений) необходимо установить, все ли объекты, принятые в эксплуатацию, числятся в учете; по товарно-материальным ценностям все ли поступившие ценности оприходованы, а выбывшие списаны и отражены в учете; по незавершенному производству все ли затраты списаны на выпущенную продукцию и т. д.

Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством водного и сельского

хозяйства Республики Узбекистан для сельскохозяйственных предприятий.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально-ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т. п., где проводилась инвентаризация. Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризации оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации

### **3.6. Система счетов и двойная запись**

В бухгалтерском учете применяется значительное количество разнообразных счетов. Для правильного использования их нужно знать, какие объекты должны учитываться на том или ином счете и какие данные могут быть получены при этом.

Для правильной организации учета хозяйственных операций, необходима классификация счетов. Она строится по двум признакам: по назначению и структуре; по экономическому содержанию.

Классификация счетов по назначению и структуре показывает, для чего предназначены те или иные счета и как они строятся, т.е. каковы содержание их дебета и кредита и характер их остатка. Она позволяет изучить особенности счетов, используемых в бухгалтерской практике, и установить, какие виды счетов должны применяться для получения тех или иных показателей.

Классификация счетов по экономическому содержанию показывает, что учитывается на счете, т.е. какие конкретно объекты отражаются на нем, чтобы получить все необходимые данные, характеризующие их состояние и изменения. Экономическая классификация позволяет наметить перечень счетов, подлежащих использованию на предприятиях данной отрасли народного хозяйства.

Обе классификации тесно связаны и взаимно дополняют друг друга. Знание особенностей счетов и правильное применение их на практике возможны лишь в результате изучения назначения, структуры и экономического содержания счетов.

Классификация счетов по структуре и назначению.

Для построения классификации счетов по назначению и структуре необходимо установить основные группы экономических показателей, требуемых от бухгалтерского учета:

- основные счета;
- регулирующие счета;
- распределительные счета;
- калькуляционные счета;
- сопоставляющие счета;
- забалансовые счета.

Основные счета применяются для контроля за наличием и движением видов средств (актив) и их источников (пассив). Особенностью основных счетов является то, что все они при наличии остатка входят в состав баланса.

Регулирующие счета предназначаются для корректировки оценки хозяйственных средств. Корректировка оценок заключается в том, что, кроме основного счета, в систему текущего бухгалтерского учета вводится особый связанный с ним счет, сумма которого для нахождения действительной величины данного объекта вычитается из нее. К регулирующим счетам можно отнести контрактивные и контрпассивные счета.

Распределительные счета предназначены для контроля за некоторыми затратами предприятия и обеспечения правильности их распределения.

Калькуляционные счета служат для определения себестоимости хозяйственных средств - материалов, продукции, реализованных изделий и т.п. Расчет, при помощи которого определяется себестоимость, называется калькуляцией. Отсюда счета, содержащие данные для составления калькуляций, называются калькуляционными.

Сопоставляющие счета предназначены для определения финансовых результатов от хозяйственных процессов. Эти результаты определяются путем сопоставления двух различных сумм, характеризующих данный процесс.

Таким образом, все счета бухгалтерского учета можно классифицировать на пять групп.

К 1 группе относятся счета для отражения и контроля хозяйственных средств и их источников, например, счета по учету основных фондов, материальных ценностей, готовых изделий на

складах и в пути, денежных средств, счета дебиторов, ссуд банка, расчетов с поставщиками и подрядчиками, кредиторами и т.д.

Счета этой группы непосредственно отражают состав и размещение средств предприятия и источников этих средств, характеризуя таким образом, ресурсы предприятия и их движение. Они непосредственно входят в баланс предприятия.

Ко 2 группе относятся счета для регулирования оценки средств. Счета этой группы непосредственно связаны со счетами первой группы и дополняют их. Они предназначаются для отражения показателей, характеризующих необходимые коррективы при анализе счетов 1 группы, но одновременно имеют и самостоятельное аналитическое значение. Так, например, счет износа основных средств не только регулирует оценку по счету основных средств, но и показывает степень изношенности основных фондов предприятия. Если при регулировании проводится дооценка по тому или иному балансовому счету, то регулирующий счет является дополнительным к основному счету и его остаток прибавляется к остатку основного счета, оценку по которому он регулирует. Если оценка учитываемых средств должна быть уменьшена, регулирующий счет противостоит основному счету, является: контрарным и суммы его остатков подлежат вычитанию из суммы остатков, регулируемого счета. Примером этого может служить активный счет основных средств и регулирующий его оценку счет износа основных средств.

К 3-ей группе относятся счета, предназначенные для отражения контроля отдельных стадий кругооборота хозяйственных средств. При помощи счетов этой группы учитываются расходы предприятия на приобретение и изготовление материальных ценностей на производство продукции, реализацию их и товаров. Счета этой группы служат также для контроля выполнения планов производства и реализации продукции. Ряд счетов этой группы предназначается для собирания и распределения расходов по отдельным видам и стадиям производства. Они называются собирательно-распределительными счетами. Задача этих счетов - произвести группировку по отдельным статьям. Собирательно-распределительные счета не имеют остатков на начало и конец отчетного периода. Так как собранные суммы по дебету и кредиту этих счетов в том же отчетном периоде перечисляются на калькуляционные счета по принадлежности.



К калькуляционным, относятся счета для определения себестоимости произведенной и реализованной продукции. К калькуляционным счетам можно отнести счета 2010 «Основное производство», 2310 «Вспомогательное производство», 0800 «Капитальные вложения».

Экономическое содержание записей по счету «Основное производство» следующее: по дебету счета учитываются остатки незавершенного производства на начало и конец периода, а также фактические производственные затраты. По дебету счета прослеживается формирование каждой статьи себестоимости продукции, взаимосвязанной с соответствующими счетами (корреспонденция счетов); по кредиту счета «Основное производство» указывается фактическая себестоимость выпущенной из производства продукции, а также, если имели место, возвраты, отходы, попутная продукция.

Экономическое содержание записей по счету «Вспомогательное производство» следующее: по дебету счета записываются остатки незавершенного производства на начало и конец года, а также обобщается информация о фактических затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства (обслуживание различными видами энергии - электроэнергией, паром, газом, транспортное обслуживание, ремонт основных средств, заготовление запасных частей и т. п.).

По дебету счета отражаются фактические прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, оказании услуг и выполнении работ, а также косвенные расходы, связанные с обслуживанием и управлением вспомогательных производств, и потери от брака.

По кредиту счета показываются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

К 4-ой группе относятся счета, служащие для отражения и контроля финансовых результатов работы предприятия. 9000, 9100, 9200, 9300, 9400, 9500, 9600, 9700, 9800, 9900.

Экономическое содержание по этим счетам следующее: по дебету счетов в течении отчетного периода отражаются убытки (потери), а по кредиту - прибыли (доходы) предприятия.

К 5-ой группе относятся забалансовые счета, предназначенные

для отражения и контроля не принадлежащих предприятию средств, временно находящихся у него на хранении, а также для справочных показателей о средствах, и операциях предприятия, не получивших отражения в системе балансовых счетов.

Кроме всего выше сказанного счета можно классифицировать на:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Сущность этого метода состоит в том, что каждая хозяйственная операция отражается по дебету одного и кредиту

другого счета обязательно в одной и той же сумме.

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

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

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

Взаимосвязь между счетами бухгалтерского учета называется корреспонденцией счетов. Она выражается записью данных хозяйственной операции по дебету одного и кредиту другого счета. Корреспонденция заключается в установлении взаимной связи между счетами, которая должна быть обозначена. Существует несколько способов этого.

#### 1. Текст.

Наиболее доступный способ обозначения корреспонденции — текстовый. В текстовом виде корреспондирующие счета выглядят обычно следующим образом:

20.10.2003 500-00 Сняты с расчетного счета наличные

Дт 5010 Касса Кт 5110 Расчетный счет.

Возможен сокращенный вариант, при котором указываются одни корреспондирующие счета:

Дт 5010 Касса Кт 5110 Расчетные счета.

К достоинствам данного способа относится возможность произнесения корреспонденции вслух, к недостаткам — малая наглядность (при зрительном восприятии).

#### II. Т-счета («бухгалтерские самолетки»).

Корреспонденция может быть обозначена стрелками при помощи уже известных нам Т-счетов. Такой способ довольно нагляден и закономерно пользуется у бухгалтеров популярностью.

**3-таблица**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма тыс. сум	счета	
			Дебету	Кредиту
1	2	3	4	5
1.	Получены от поставщика материалы, <del>платеж за которые еще не</del>	500	1010 1000	6010
2.	Приобретены за наличные материалы	100	1010 1000	5000
3.	Получено в кассу предприятия с расчетного счета в банке	400	5000	5100
4.	Отпущены со склада материалы в <del>основное производство</del>	400	2010	1010- 1000
5.	Выпущена из производства готовая	800	2810	2010
6.	Начислена заработная плата рабочим основного производства	280	2010	6710

Иногда стрелки отсутствуют и вместо них указывается номер корреспонденции, по которому и устанавливается связь между счетами. Прежде чем, составить корреспонденцию счетов по каждой хозяйственной операции и отразить ее методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета, необходимо выполнить следующие четыре этапа на примере первой операции:

Первый этап.

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

Второй этап.

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

Третий этап.

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

Четвертый этап.

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

После отражения всех операций на счетах подсчитывают

обороты и выводят конечные сальдо счетов.

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

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

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

Пример: начислена заработная плата - 450 тыс. сум, в том числе: рабочим основного производства 200 тыс. сум., производственным работникам - 150 тыс. сум, административно-управленческому персоналу - 100 тыс. сум. Применение двойной записи обеспечивает постоянный самоконтроль за правильностью разнесенной по счетам суммы и за правомерностью (экономическим содержанием) произведенной операции.

Отражение хозяйственной операции на счете называется проводкой. Составить бухгалтерскую проводку – значит указать, на какую сторону каких счетов нужно записать сумму операции.

Различают проводки: простые – в которых корреспондируются только два счета; сложные – в которых один счет корреспондируется с несколькими счетами.

Все хозяйственные операции влияют на баланс, и хотя равенства баланса они не нарушают, в статьях и валюте баланса могут происходить изменения.

Различают 4 типа хозяйственных операций.

1. **Операции первого типа** вносят изменения в состав имущества, такие операции затрагивают только Актив баланса. Валюта баланса не меняется. Оба счета, участвующие в операции — активные.

**Формула  $A + X - X = П$ .**

Пример: с расчетного счета поступили денежные средства в кассу в размере 2 000 сум. В результате этой операции валюта баланса не изменилась, изменения произошли в статьях — статья

«расчетный счет» уменьшилась на 2 000 сум., «касса» в свою очередь на эту сумму увеличилась.

**2. Операции второго типа** вызывают изменения в статьях пассива, при этом валюта баланса не меняется. Оба счета пассивные.

**Формула  $A = П + X - X$ .**

Пример: за счет собственной прибыли увеличен Уставный капитал на 5 000 сум.

В результате этой операции в Пассиве баланса происходят изменения, увеличение по статье «Уставный капитал», и уменьшение по статье «Нераспределенная прибыль».

**3. Операции третьего типа** вносят изменение и в Актив и в Пассив баланса. Валюта баланса увеличивается.

**Формула  $A + X = П + X$ .**

Пример: получены материалы от поставщика на сумму 1 000 сум

В результате этой операции увеличивается статья Актива «Материалы» и статья Пассива «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Валюта баланса увеличивается на 1 000 сум.

**4. Операции четвертого типа** так же вызывают изменение статей баланса как в активе, так и в Пассиве, но при этом валюта баланса уменьшается.

**Формула  $A - X = П - X$ .**

Пример: предприятие оплатила долг поставщику в размере 2 000 сум.

В результате этой операции статья «Расчетный счет» в Активе баланса уменьшится, и статья «расчеты с поставщиками и подрядчиками» так же уменьшится, соответственно уменьшится и валюта баланса.

. Не забывайте, что любая хозяйственная операция не нарушает равенство баланса.

се хозяйственные операции влияют на баланс, и хотя равенства баланса они не нарушают, в статьях и валюте баланса могут происходить изменения.

### **3.7. Бухгалтерский баланс**

В бухгалтерском учете термином «баланс» (**bis** - дважды и **lanx** - чаша весов, двучашие) пользуются:

- говоря о равенстве итогов, когда равны итоги записей по дебету и кредиту счетов, итоги записей по аналитическим счетам и соответствующему синтетическому счету, итоги актива и пассива бухгалтерского баланса и др.;

- для обозначения наиболее важной формы бухгалтерской отчетности, показывающей состояние средств организации в денежной оценке на определенную дату.

**Бухгалтерский баланс** является основным источником информации для заинтересованных пользователей об имущественном и финансовом состоянии организации. Данные бухгалтерского баланса свидетельствуют о том, сумеет ли организация в ближайшее время выполнить взятые на себя обязательства перед инвесторами, кредиторами и другими лицами или ей угрожают финансовые трудности.

Бухгалтерский баланс представляет собой способ экономической группировки имущества организации по составу и размещению и источникам его образования в денежной оценке на определенную дату.

**Бухгалтерский баланс имеет заголовочную часть, где называются:** наименование отчета, отчетная дата, наименование организации и ее организационно-правовая форма, ИНН, вид деятельности, единица измерения, полный почтовый адрес, дата утверждения, дата отправки/принятия. Все реквизиты сопровождаются соответствующими кодами из утвержденных классификаторов.

Бухгалтерский баланс должен быть подписан руководителем и главным бухгалтером организации. **Реквизит «подпись» должен включать:** наименование должности лица, подписавшего отчет (генеральный директор, главный бухгалтер акционерного общества); собственную подпись лица; расшифровку подписи (фамилия и инициалы).

В зависимости от цели составления бухгалтерские балансы классифицируются по различным признакам (рис. 3).

По времени составления бухгалтерские балансы могут быть:

- **вступительные** (составляют на момент возникновения организации. Баланс определяет сумму ценностей, с которыми организация начинает свою деятельность);

- **текущие** (составляют периодически в течение всего времени существования организации);

- **санируемые** (составляют в тех случаях, когда организация приближается к банкротству, с тем чтобы определить реальное состояние дел в организации);
- **ликвидационные** (составляют при ликвидации организации);
- **разделительные** (составляют в момент разделения крупной организации на несколько более мелких структурных единиц);
- **объединительные** (составляют при объединении/слиянии нескольких организаций в одну).

По форме отображаемой информации балансы классифицируются как:

- **статические** (составляют на основе моментальных показателей, рассчитанных на определенную дату);
- **динамические** (составляют как на определенную дату, так и в движении — в виде интервальных показателей (оборотов за отчетный период), например, оборотно-сальдовый баланс, шахматный оборотный баланс).



**Рисунок 3. Классификация балансов**

По источникам составления балансы подразделяются на:

- **инвентарные** (составляются только на основе инвентаризационного опися средств);
- **книжные** (составляется на основе только данных текущего бухгалтерского учета/книжных записей, без предварительной проверки их путем инвентаризации);
- **генеральные** (составляют на основе данных бухгалтерского учета, которые подтверждены данными инвентаризации).

По объему информации балансы подразделяются на:



- **единичные** (отражают деятельность только одной организации);
- **сводные** (составляют путем механического сложения сумм по статьям нескольких единичных балансов и подсчета общих итогов актива и пассива);

- **консолидированный баланс** - объединение балансов организаций, юридически самостоятельных, но связанных экономическими отношениями. Он объединяет бухгалтерские балансы головной организации, ее зависимых и дочерних обществ.

По способу «очистки» могут быть:

- **балансы-брутто** (включающие в себя **регулирующие статьи** — амортизация основных средств, амортизация нематериальных активов, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, торговая наценка);

- **балансы-нетто**, из которых исключены регулирующие статьи, т.е. проведена «очистка».

По характеру деятельности балансы могут быть:

- **основной деятельности** (соответствующей уставу);
- **неосновной деятельности** (ЖКХ, транспортное хозяйство и др.). По целям составления различают балансы:

- **пробные** (составляют для проверки тождества баланса);
- **окончательные** (являются официальными документами);
- **отчетные** (составляют за отчетный период на основании данных бухгалтерского учета);

- **прогнозные** (составляются учетом прогнозирования и планирования деятельности организации на перспективу).

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Какое место занимает первичный учет в системе бухгалтерского учета?
2. Кто является пользователем информации первичного учета?
3. Каково значение и место документации в организации первичного учета на предприятии?
4. По каким признакам классифицируются первичные документы?
5. На какие группы делятся счета по содержанию сальдо? Дайте характеристику каждой группы счетов.
6. В чем выражается взаимосвязь между синтетическими и аналитическими счетами?

7. Что такое план счетов бухгалтерского учета? В чем состоят отличия рабочего плана счетов, разрабатываемого в каждой конкретной организации, от единого Плана счетов, утвержденного Министерством финансов РУз?
8. Что такое двойная запись и каково ее значение?
9. Раскройте содержание бухгалтерской проводки. Назовите типы бухгалтерских проводок.
10. Назовите алгоритм составления бухгалтерской проводки по любой хозяйственной операции.
11. Что такое оценка хозяйственных средств? В чем заключаются реальность и единство оценки?
12. Какие затраты относятся к прямым и какие к косвенным?
13. Что такое калькуляция себестоимости?
14. Каков порядок оценки объектов основных средств?

## **ТЕСТЫ**

1. **Письменное доказательство, что хозяйственная операция совершена или разрешение на её проведение получено называют**
  - а. первичным документом;
  - б. бухгалтерским регистром;
  - в. бухгалтерской справкой;
  - г. инвентарной описью.
2. **Показатели, содержащиеся в документах, называют**
  - а. регистрами;
  - б. кодами;
  - в. реквизитами;
  - г. номером.
3. **Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждает:**
  - а. руководитель организации;
  - б. главный бухгалтер;
  - в. вышестоящий орган;
  - г. руководитель организации вместе с главным бухгалтером.
4. **За своевременность и качество оформления первичных документов, своевременное отражение их в бухгалтерском учёте, а также за достоверность содержащихся в них данных, несут ответственность**

- а. главный бухгалтер;
  - б. руководитель организации;
  - в. лица, составившие и подписавшие эти документы;
  - г. руководитель организации вместе с главным бухгалтером.
5. **График документооборота утверждает**
- а. финансовый директор;
  - б. главный бухгалтер;
  - в. руководитель организации;
  - г. вышестоящий орган.
6. **Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также за своевременное и доброкачественное составление документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в них данных несут**
- а. главный бухгалтер и финансовый директор;
  - б. главный бухгалтер и руководитель организации;
  - в. лица, подписавшие и составившие документ;
  - г. вышестоящие органы.
7. **Способ выражения в учёте и отчётности отдельных видов имущества и источников их формирования в денежном выражении называется**
- а. оценкой;
  - б. двойной записью;
  - в. калькуляцией;
  - г. инвентаризацией.
8. **Объективное соответствие денежного выражения того или иного объекта его фактической величине это есть**
- а. единство оценки;
  - б. реальность оценки;
  - в. неизменность оценки;
  - г. калькуляция.
9. **Бухгалтерская процедура, связанная с исчислением оценок называется**
- а. калькуляцией;
  - б. инвентаризацией;
  - в. двойной записью;
  - г. бухгалтерской отчётностью.
10. **Выраженные в денежной форме затраты на производство и продажу продукции называются**

- а. оценкой;
- б. себестоимостью;
- в. балансом;
- г. счетоводством.

## ЗАДАЧИ

**Задача № 2.** Следует определить какие из следующих синтетических счетов относятся к активным, пассивным, контр активным, контр пассивным, транзитных и за балансовым счетам.

**4-таблица**

№	Наименование статей	А/П/КА/КП/ЗС
1.	Основные средства	
2.	Износ основных средств	
3.	Нематериальные активы	
4.	Износ нематериальных активов.	
5.	Сырье и материалы	
6.	Готовая продукция на складе.	
7.	Авансы, выданные на служебные командировки.	
8.	Проценты к получению.	
9.	Счета к получению по претензиям.	
10.	Резерв по сомнительным долгам.	
11.	Денежные средства в национальной валюте.	
12.	Чековые книжки.	
13.	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
14.	Задолженность по платежам в бюджет.	
15.	Платежи по страхованию.	
16.	Дивиденды к оплате.	
17.	Расчеты с персоналом по оплате труда	
18.	Краткосрочные банковские кредиты.	
19.	Простые акции.	
20.	Резервный капитал.	

При решении задачи использовать следующую таблицу.

**5-таблица**

Активные счета(поряд. №)	Пассивные счета(поряд. №)	Контр актив.сч. (поряд. №)	Контр пассив.с ч. (поряд. №)	Транзитные счета (поряд.№)	За балансовые сч.(поряд. №)
1	2	3	4	5	6

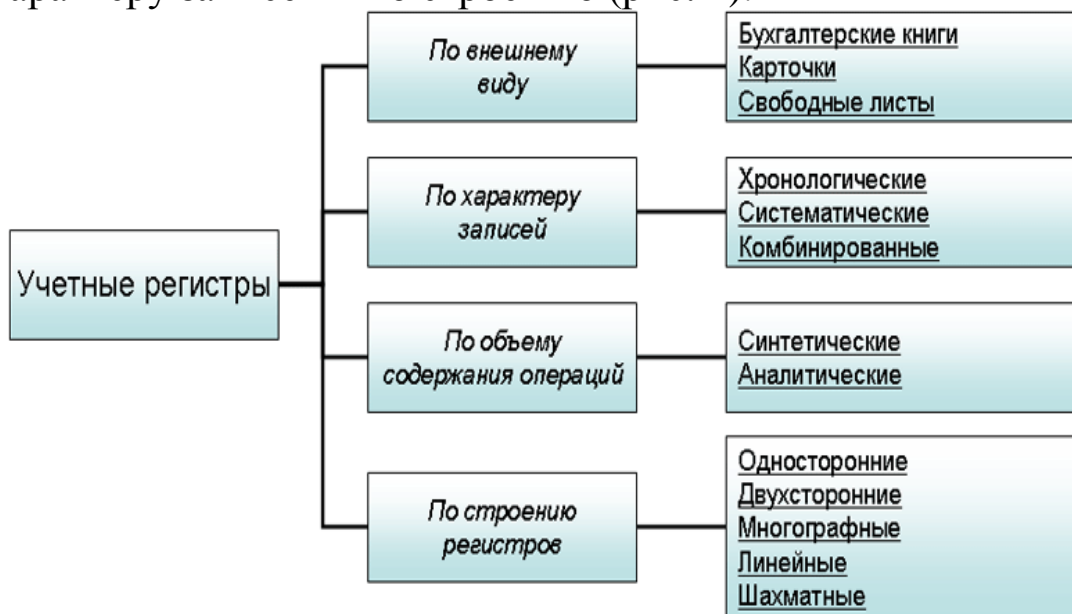
## ГЛАВА 4. ТЕХНИКА И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### 4.1. Регистры бухгалтерского учета и их виды

Под техникой бухгалтерского учета понимается способ его ведения, т. е. способ регистрации учетной информации, осуществляемый с применением учетных регистров. Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Таким образом, все хозяйственные операции отражаются в учетных регистрах.

*Учетные регистры* - это таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций. Они разделяются по внешнему виду, по объему содержания операций, по характеру записей и по строению (рис. 4).



**Рисунок. 4. Классификация учетных регистров**

*По внешнему виду* учетные регистры могут быть представлены в виде бухгалтерских книг, карточек и свободных листов.

Бухгалтерские книги – это сброшюрованные учетные таблицы (листы бумаги) со специальной графовой. Они применяются

для учета в бухгалтерии по местам производства (цеха, бригады, склады и т. п.). Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце книги ставится подпись главного бухгалтера и указывается количество страниц. Наиболее распространенные книги Главная и складского учета.

Карточки – это отдельные листы, разграфленные для нужд учета, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера. При открытии карточки регистрируются в особом реестре, где каждой из них присваивается свой порядковый номер, это позволяет в любой момент проверить наличие всех карточек.

Свободные листы представляют собой разновидность карточных учетных реестров; отличие состоит лишь в способе хранения. Если карточки хранятся в картотеке, то отдельные листы находятся в специальных регистраторах (папках). В любой момент каждый лист может быть вынут из регистратора для записей, подсчета, выборок и т. п.

По *характеру записей* учетные регистры делятся на хронологические, систематические и комбинированные. Хронологические регистры применяются для регистрации всех документов в порядке их поступления, но без распределения по счетам. Хронологическая запись производится в специальных регистрационных журналах или реестрах, ее цель – обеспечить контроль сохранности документов, поступивших в бухгалтерию, и правильностью записи в них. Хронологическая регистрация используется также для наведения справок (например, регистрационный журнал, кассовая книга, журнал учета поступивших грузов, опись инвентарных карточек по учету основных средств).

Систематические регистры ведутся для группировки бухгалтерских записей по синтетическим счетам и аналитическим счетам. Например, Главная книга ведется в бухгалтерии при мемориально-ордерной форме учета для группировки операций по синтетическим счетам.

Комбинированные регистры сочетают хронологические и систематические записи. Примером являются книга Журнал-Главная, а также большинство журналов-ордеров и ведомостей.

По *объему содержания операций* учетные регистры делятся на синтетические и аналитические. Регистры синтетического учета открываются для ведения синтетические счетов (без

пояснительного текста, с указанием только даты, номера и суммы бухгалтерской проводки). Иногда приводится краткий пояснительный текст (например, Реестр счетных документов. Главная книга и книга Журнал-Главная).

Регистры аналитического учета служат для отражения показателей аналитических счетов и контроля за наличием и движением каждого вида материальных ценностей.

По *строению* регистры подразделяются на односторонние, многографные, линейные и шахматные.

Односторонние регистры – это различные карточки для учета материальных ценностей, расчетов и других операций. В них объединены отдельные графы дебетовых и кредитовых записей. Учет ведется на одном листе в денежных, натуральных или одновременно в обоих измерителях. Односторонние регистры применяются в синтетическом и аналитическом учете. Они имеют следующий вид:

#### ***Построение одностороннего регистра***

Дата	№	Текст операций	Приход (дебет)	Расход (кредит)	Сальдо	Подпись

Двухсторонние регистры применяются в основном при ведении учета в книгах. Счет открывается на двух развернутых страницах книги (на левой странице - дебет, на правой – кредит). Двухсторонние регистры используются в синтетическом и аналитическом учете только при ручном способе учета. В них имеется место для записи текста операций. Двухсторонний регистр имеет следующую форму:

#### ***Форма двухстороннего регистра***

Дата	№	Текст операций	Сумма		Дата	№	Текст операций	Сумма

Многографные регистры используются для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета. Так, учет движения материалов отражается в целом по организации; в разрезе отдельных материально-ответственных лиц, регистрируются затраты по организации, подразделениям и в разрезе статей затрат и т. д.

Линейные регистры – разновидность многографных регистров; здесь каждый аналитический счет отражается только на одной строке, что позволяет разделить синтетический счет на неограниченное количество аналитических счетов (это невозможно при вертикальном графлении). Например, в журнале-ордере №7 каждый аванс, выданный подотчетному лицу, и все расчеты по нему отражаются на отдельной строке.

Шахматные регистры используются для одновременного отражения суммы по дебету одного счета и кредиту другого. Каждая сумма записывается на пересечении строки и графы.

#### **4.2. Исправление ошибок в документах и в учетных регистрах**

Документы и учетные регистры необходимо вести аккуратно. Как в текстовой части, так и в цифровых данных помарки и подчистки не допускаются. При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Для исправления ошибочных записей в бухгалтерском учете применяется несколько способов.

*Корректирующий способ* заключается в зачеркивании неправильного текста или суммы и надписании над зачеркнутым правильного текста или суммы. Зачеркивание производится одной чертой так, чтобы можно было прочитать зачеркнутое. При этом надо зачеркивать всю сумму, даже если ошибка допущена только в одной цифре. Исправление ошибки должно быть оговорено и подтверждено: в документе – подписями лиц, подписавших документ; в регистрах – подписью лица, производившего исправление. Оговорка дается на полях книги, карточки, журнала-ордера, против строки исправленной записи. В документах, оформляющих денежные операции, кассовых ордерах, чеках, банковских платежных требованиях и поручениях исправления, даже и оговоренные, не допускаются. Эти документы при наличии в них ошибок подлежат замене новыми. Порядок исправления в банковских документах устанавливается правилами банка. Корректирующим способом пользуются для исправления ошибок, допущенных в результате описок, неправильного подсчета итогов, а также записи операции не в тот учетный регистр, который указан в бухгалтерской проводке. Этот способ применим, если ошибки



обнаружены в регистрах журнально-ордерной формы счетоводства до проставления в них итогов, а также в учетных регистрах мемориально-ордерной формы учета – до представления бухгалтерского баланса и если их исправление не требует изменения мемориального ордера. После перенесения итогов регистра в Главную книгу никакие исправления не допускаются. В этом случае на сумму допущенной ошибки бухгалтерия оформляют справку, данные которой заносят в Главную книгу отдельной строкой; эти справки хранятся обособленно при соответствующих учетных регистрах.

*Дополнительная проводка* применяется, когда в регистрах записана сумма меньше действительной. Она используется, если:

1. Корреспонденция счетов указана правильно, но в меньшей сумме, чем следовало.
2. Фактическая себестоимость продукции (изделия) выше нормативной (плановой).

**Пример.** Из кассы организации выплачена заработная плата в размере 5400 тыс. сум. Вместо этой суммы в учете ошибочно отражена сумма 5000 тыс. сум. В качестве оправдательного документа составляется справка о допущенной ошибке, на основании которой дополнительно производится запись по обычными правилами на сумму 400 тыс. сум.

*Способ красного сторно* (отрицательная запись) применяется для исправления ошибочной корреспонденции счетов или большей, чем следовательно, суммы. Исправительная проводка или сумма записывается в учетные регистры красными чернилами. При подсчетах суммы, записанные красными чернилами, не прибавляются, а вычитаются из итогов, то есть, красная сторнировочная запись полностью аннулирует запись, и одновременно обычными чернилами составляется проводка, отображающая произведенную операцию. При помощи способа красного сторно исправляются ошибки до и после подсчета итогов, в том числе и ошибки, допущенные в предыдущих отчетных периодах.

### **4.3. Формы бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет ведется в многочисленных регистрах. Для учетной регистрации используются в разных сочетаниях книги,

карточки, журналы-ордера, ведомости и отдельные листы, записи в которых могут производиться в различной последовательности. Все это приводит к образованию разнородных форм бухгалтерского учета.

Под формой бухгалтерского учета понимается совокупность учетных регистров, определяющих связь синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса.

Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются:

- количество применяемых регистров, их назначение, содержание и внешний вид;
- взаимосвязь хронологических и систематических регистров синтетического и аналитического учета;
- последовательность и способы записей в учетные регистры;
- степень использования средств механизации и автоматизации в бухгалтерском учете.

В настоящее время применяется несколько форм бухгалтерского учета: Журнал-Главная, упрощенная форма для малых предприятий, мемориально-ордерная и формы учета в условиях компьютерной обработки данных.

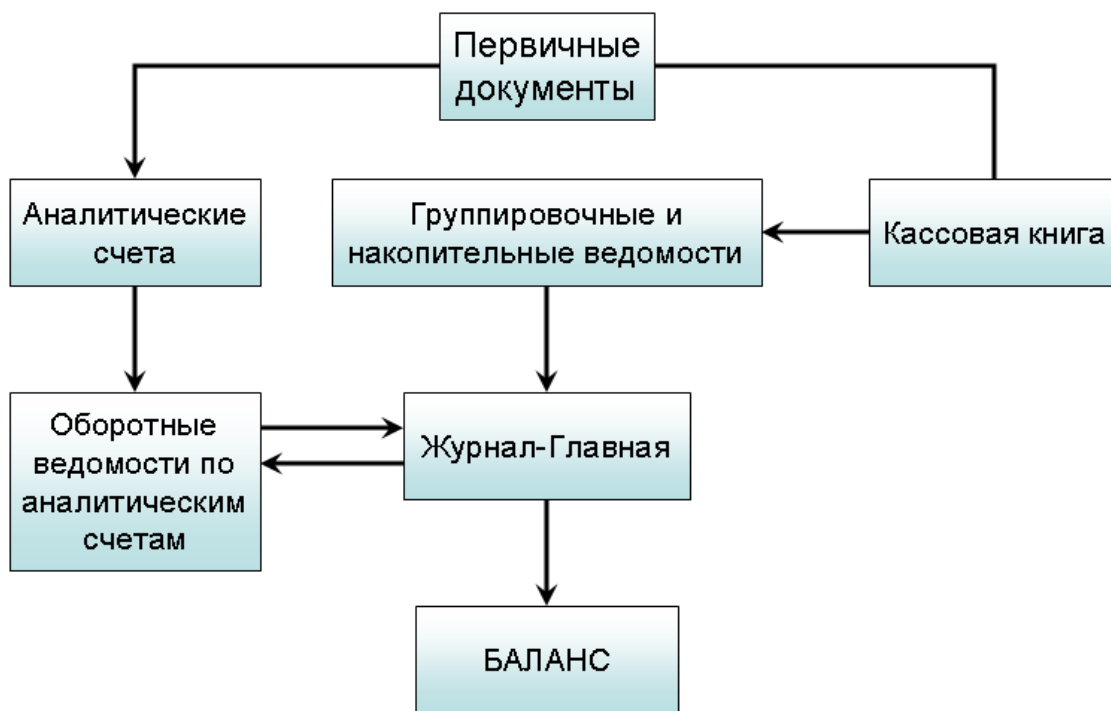
Форма бухгалтерского учета *Журнал-Главная* – одна из книжно-карточных форм учета; она ведется в организациях с небольшим объемом производства, в отдельных учреждениях и в некоторых финансовых органах. Характерная особенность этой формы – регистры для хронологической и систематической записи по счетам синтетического учета объединены в одной комбинированной книге Журнал-Главная (табл. 11).

**Таблица 11.**

**Журнал-Главная**

№ п/п	Дата	Сумма оборотов по статьям	Номера и наименования счетов				И т. д.				
			1010 «Материалы»		5010 «Касса»			5110 «Расчетный счет»			
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит		Дебет	Кредит		

Порядок записей в бухгалтерском учете представлен на схеме (рис. 5):



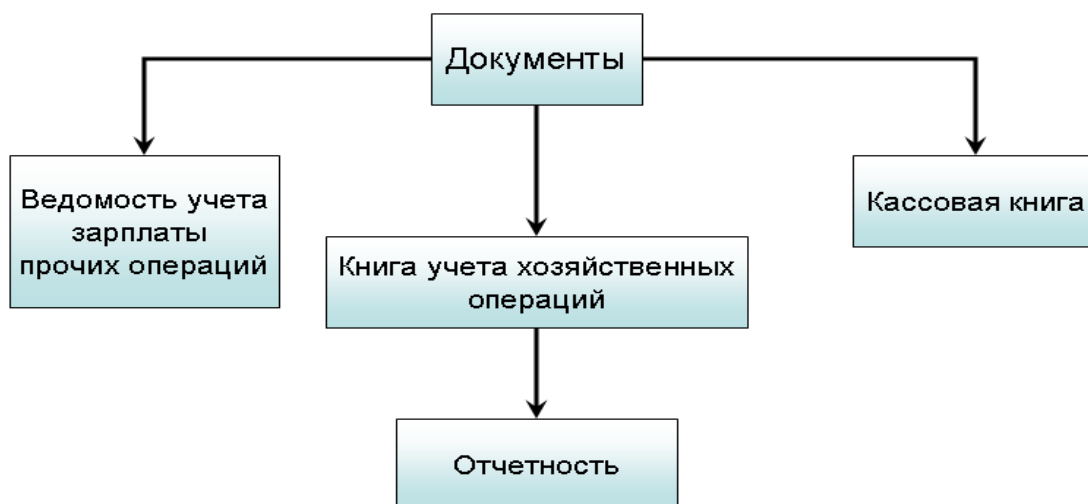
**Рисунок 5. Форма бухгалтерского учета Журнал-Главная**

Малой организации с простым технологическим процессом производства продукции, имеющей незначительное количество хозяйственных операций, рекомендуется применять *упрощенную форму* бухгалтерского учета, которая может вестись двумя способами:

*1. Простая форма бухгалтерского учета.*

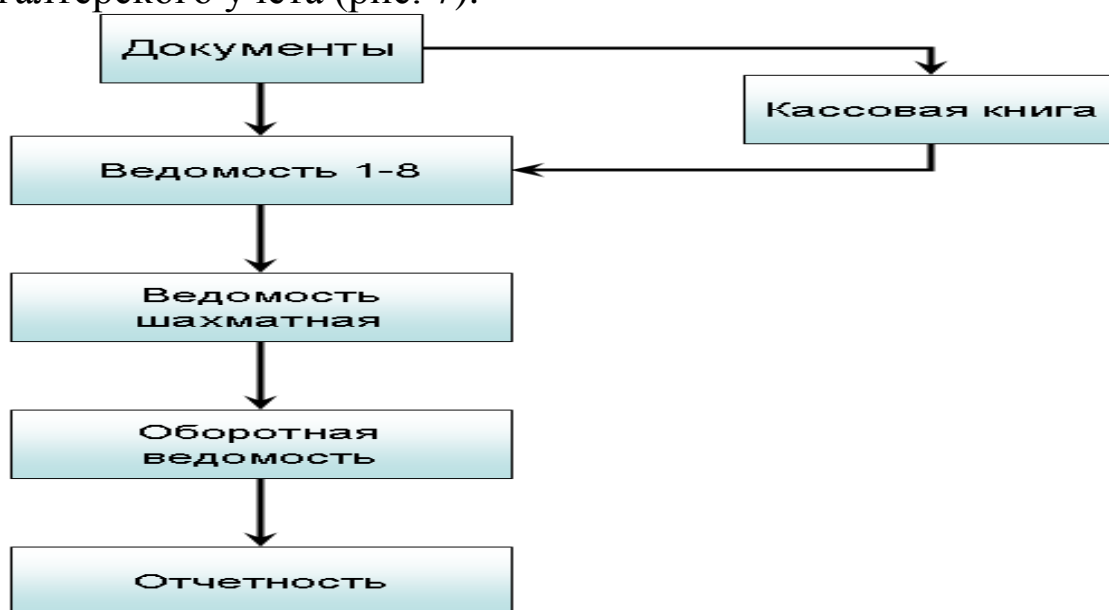
Ее сущность состоит в том, что регистрация первичной документации, распределение сумм совершенных операций по счетам, которые являются регистрами аналитического и синтетического учета, а также определение себестоимости продукции и финансового результата производится в одном бухгалтерском регистре – Книге учета хозяйственных операций.

Порядок заполнения регистров по простой форме учета представлен на схеме (рис. 3):



**Рисунок 6. Схема бухгалтерского учета по простой форме**

*Форма бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малой организации.* В качестве учетных регистров применяются восемь ведомостей (В-1 – В-8) для учета имущества организации и источников его образования и одна шахматная ведомость (В-9) для обобщения данных этих ведомостей и проверки правильности произведенных в них записей по счетам бухгалтерского учета (рис. 7).



**Рисунок 7. Порядок заполнения форм бухгалтерского учета с использованием ведомостей**

*Мемориальная форма учета* получила свое название от мемориального ордера, составлением которого завершается обработка первичных документов. При этой форме учета на

каждую хозяйственную операцию составляется мемориальный ордер. Характерная особенность данной формы учета: поступающие в бухгалтерию документы на протяжении определенного периода накапливаются и регистрируются в группировочных и накопительных ведомостях. На основании сгруппированных документов каждая бухгалтерская проводка оформляется отдельным мемориальным ордерам, к которому прикрепляются все относящиеся к данной проводке документы. Синтетический учет ведут в двух регистрах – Регистрационном журнале (хронологическая запись) и Главной книге (систематическая запись). Аналитический учет ведут на карточках и в книгах. Порядок записей при мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета представлен на рис. 8. В организациях различных форм собственности широко применяется *журнально-ордерная форма учета*, которая получила свое название по основному регистру – журналу-ордеру. В основе этой формы лежит принцип накапливания данных первичных документов в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета.

В данной форме применяются в основном два вида бухгалтерских регистров журналы-ордера и вспомогательные ведомости. *Журналы-ордера* – это бухгалтерские регистры, построенные по шахматному принципу на свободных листах специального разграфления и заполняемые по кредитовому признаку: данные первичных документов регистрируются только по кредиту соответствующих счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу, которая используется для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса. Порядок ведения бухгалтерского учета по данной форме показан на рис. 9:



**Рисунок 9. Схема бухгалтерского учета по журнально-ордерной форме**

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Что такое учетные регистры и каково их назначение в учете?
2. Каков порядок записей в учетных регистрах? Каким нормативным актом он регламентируется?
3. В каких целях применяется структурный и графический способы изображения записей?
4. Какие существуют способы исправления ошибок в учетных регистрах?
5. В каких случаях используется способ исправления ошибок «красное сторно». Кто впервые его применил и как он назывался ранее?
6. Приведите пример исправления ошибки в учетных записях с применением способа «дополнительная проводка».

## ЗАДАЧИ

**Задача № 1.** Произвести группировку экономически однородных хозяйственных операций по отчетам кассира Пулатовой Н. и акта инвентаризации наличных денежных средств в кассе. Сделать записи в журнале-ордере и ведомости по счету № 50 «Касса», подсчитать итоги по дебету и кредиту, определить сальдо на конец месяца и сверить их с соответствующими данными акта инвентаризации наличия денежных средств в кассе

## ГЛАВА 5. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ

### 5.1. Сущность и значение учетной политики

При формировании учетной политики руководитель и бухгалтер руководствуются национальным стандартом бухгалтерскому учету «Учетная политика и финансовая отчетность» (НСБУ № 1) — нормативным документом, содержащим все те особенности, которые влияют на деятельность организации и на ведение ею бухгалтерского учета. Организация в соответствии с законодательством Республики Узбекистан о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формирует свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности. Настоящий НСБУ устанавливает основы для формирования и составления финансовой отчетности хозяйствующего субъекта с целью обеспечения сопоставимости финансовых отчетов хозяйствующего субъекта за разные отчетные периоды, а также финансовых отчетов разных хозяйствующих субъектов. Для достижения этой цели данный стандарт предусматривает концепции, которые должны быть в основе учетной политики и финансовой отчетности, хозяйствующих субъектов содержание и минимальные требования к содержанию финансовой отчетности.

Детальные требования для отражения, измерения и раскрытия отдельных операций и событий описываются в других НСБУ.

Под учетной политикой понимается совокупность способов, принимаемых руководителем хозяйствующего субъекта для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в соответствии с их принципами и основами.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся методы их группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, приемы и методы.

## 5.2. Порядок формирования и основные разделы учетной политики

**Учетная политика организации** формируется главным бухгалтером, утверждается руководителем организации и оформляется организационно-распорядительным документом — приказом или распоряжением. Вновь созданная организация оформляет **учетную политику** до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня государственной регистрации. В названии приказа об учетной политике может и не быть указания на год ее принятия, так как предполагается последовательность применения однажды избранной **учетной политики** в последующие годы (с внесением в случае необходимости в нее изменений и дополнений). В связи с этим требования налоговых органов о ежегодном представлении каждой организацией нового приказа об учетной политике на следующий год являются необоснованными.

*Содержание приказа об учетной политике* принято подразделять на две группы вопросов:

1. *Организационно-технические* (рабочий план четов, формы используемых первичных документов, график документооборота и.т.п.);

2. *Методические* (порядок начисления амортизации, формирование резервов и тп.). Обязательность включения в приказ об учетной политике организационно-технического раздела следует из содержания ст. 6 Закона РУз «О бухгалтерском учете». Однако этот раздел достаточно велик по объему, при этом он представляет интерес в первую очередь для внутренних пользователей бухгалтерской информации. Решить эту проблему можно либо представляя заинтересованным внешним пользователям выписки из приказа об учетной политике, либо оформляя большинство организационно-технических решений в виде приложений к приказу об учетной политике. Последний вариант представляется наиболее целесообразным, поскольку позволяет разбить организационно-техническую часть учетной политики на несколько самостоятельных документов (приложений к приказу), перечень и содержание которых в случае необходимости, возможно изменять и дополнять.



В качестве приложений к учетной политике разрабатываются:

1. Рабочий план счетов.
2. Формы первичной документации.
3. Порядок проведения инвентаризации
4. Правила документооборота и технологической обработки учетной информации.
5. Порядок контроля за хозяйственными операциями.
- б. Другие решения необходимые для организации.

Учетная политика, выбранная организацией, применяется всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации, независимо от их местонахождения. Способы ведения бухгалтерского учета, определенные учетной политикой, действуют с 1 января года, следующего за годом утверждения организационно-распорядительного документа. Приказ (распоряжение) об учетной политике на следующий год является составной частью годовой бухгалтерской отчетности.

### **5.3. Раскрытие учетной политики**

Организация должна раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности. Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

*К способам ведения бухгалтерского учета принятым при формировании учетной политики, относятся:*

1. Способы амортизации основных средств.
2. Способы амортизации нематериальных активов.
3. Оценка производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции.
4. Признание прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг.
5. Другие способы, отвечающие требованиям существенности. Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учётной политике по конкретным

вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

#### **5.4. Изменение учетной политики**

**Изменение учетной политики возможно в следующих случаях:**

- изменения законодательства Республики Узбекистан или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации. В этом случае изменения в учетную политику организации могут вноситься согласно приказу (или распоряжению) руководителя.
- существенного изменения условий деятельности организации (реорганизация собственности, изменение видов деятельности),

*Существенными изменениями условий деятельности организации* считается:

- реорганизация;
- смена собственника;
- изменение видов деятельности.

Необходимо обратить внимание на то, что не считается изменением учетной политики утверждение способов ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее или возникли впервые в деятельности организации.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка последствий изменений учетной политики производится на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

#### **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. В каких законодательно установленных формах руководителем может быть организовано ведение бухгалтерского учета?

2. Что означает централизованный и децентрализованный учёт?
3. С какой целью разрабатывается Положение о бухгалтерии?
4. Перечислите права и обязанности главного бухгалтера.
5. Что понимается под учетной политикой организации?
6. Назовите основные требования, которые должна обеспечивать учетная политика организации?
7. Назовите виды ответственности и санкции за нарушение правил ведения бухгалтерского учета.

## ТЕСТЫ

1. **Под учетной политикой организации понимается**
  - а. совокупность способов учета затрат на производство;
  - б. совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета;
  - в. полнота учета всех хозяйственных операций;
  - г. планирование хозяйственной деятельности организации.
2. **Под полнотой учетной политики понимается обеспечение отражения в бухгалтерском учете**
  - а. операций по продаже продукции, работ, услуг;
  - б. всех фактов хозяйственной деятельности;
  - в. операций по учету затрат на производство;
  - г. операционных расходов.
3. **Осмотрительность учетной политики означает применение способов учета, обеспечивающих большую готовность признания в бухгалтерском учете**
  - а. расходов и обязательств;
  - б. доходов и активов;
  - в. пассивов и активов;
  - г. доходов и потерь.
4. **Приоритет содержания перед формой в учетной политике - это ориентирование при отражении фактов хозяйственной деятельности не столько на их правовую форму, сколько на**
  - а. тождество синтетического и аналитического учета;
  - б. полноту заполнения реквизитов первичных документов;
  - в. их экономическое содержание и условия хозяйствования;
  - г. своевременность отражения фактов хозяйственной деятельности.
5. **Непротиворечивость учетной политики организации**

**заключается в обеспечении тождества данных**

- а. аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца;
  - б. бухгалтерской отчетности синтетическому и аналитическому учету;
  - в. хронологического и систематического учета;
  - г. хронологического учета показателям бухгалтерской отчетности.
- б. Учетная политика организации формируется**
- а. руководителем организации;
  - б. вышестоящей организацией или органом, создавшим организацию;
  - в. главным бухгалтером;
  - г. главным бухгалтером и руководителем финансовой службы.

## **РАЗДЕЛ III. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ**

### **ГЛАВА 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ИХ ЭКВИВАЛЕНТОВ**

#### **6.1. Порядок совершения и оформления операций по расчетным и текущим счетам**

Денежные средства предприятия за исключением переходящих остатков в кассе должны храниться на счетах в банках.

Согласно совместному письму Государственной налоговой службы, Министерства Финансов РУз. и Центрального Банка РУз., юридические лица могут иметь текущие счета, расчетные счета, валютные счета, депозитные счета, счета по капитальным вложениям и др.

Наличие расчетного счета у предприятия - признак его самостоятельности.

Текущие счета открываются несамостоятельными предприятиями, подразделениями, находящимися в другом месте.

Для открытия счета предприятие предоставляет в учреждение банка следующие документы:

- заявление об открытии счета;
- документ, удостоверяющий факт создания предприятия;
- нотариально заверенная копия устава;
- карточка с образцами подписей лиц, которые могут подписывать платежные документы (руководитель, заместитель руководителя, главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера);
- оттиски печати;
- справка о регистрации предприятия в Пенсионном Фонде и других органах;
- справка из налоговых органов о том, что предприятие является налогоплательщиком.

В случае отсутствия собственной бухгалтерской службы на предприятии в карточке присутствуют только образец подписи руководителя.

Порядок совершения и оформления операций по расчетным и текущим счетам устанавливается Центральным банком РУз.

Расчетные и текущие счета предназначены и используются для

записи выручки от реализованной продукции, полученных кредитов и займов, для осуществления плат в бюджет, поставщикам, кредиторам; с расчетного счета выдаются деньги для выплаты зарплаты работникам предприятия и текущие расходы. Операции производятся банком на основании документов, оформленным самим предприятием-владельцем счета или по его согласию. Платежными поручениями рассчитываются:

- по взносам в бюджет;
- с органами страхования и социального обеспечения;
- при переводе заработной платы на счета работников в банке;
- при погашении задолженности;
- для предварительной и последующей оплаты счетов за выполненные работы и услуги, за товарно-материальные ценности.

**Платежные поручения** выписываются на специальном бланке и предъявляются в банк в течение 10 дней со дня выписки (день выписки в расчет не принимается). Платежное поручение принимается банком от плательщика к исполнению только при наличии средств на расчетном счете, если иное не оговорено между банком и владельцем счета. Поручения исполняются банком с соблюдением очередности списания денежных средств со счета.

**Чек** - это ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю. Чекодателем является лицо (юридическое или физическое), имеющее денежные средства в банке, которыми он вправе распоряжаться путем выставления чеков, чекодержателем - лицо (юридическое или физическое), в пользу которого выдан чек. Плательщиком - банк, в котором находятся денежные средства чекодателя.

Порядок и условия использования чеков в платежном обороте регулируются Гражданским кодексом РУз., а в части, им не урегулированной, другими законами и устанавливаемыми в соответствии с ними банковскими правилами.

Чек оплачивается плательщиком за счет денежных средств чекодателя. Чекодатель не вправе отозвать чек до истечения установленного срока для его предъявления к оплате. Предъявление чека в банк, обслуживающий чекодержателя, для получения платежа считается предъявлением чека к оплате. Плательщик по чеку обязан удостовериться всеми доступными ему способами в

подлинности чека. Порядок возложения убытков, возникших вследствие оплаты плательщиком подложного, похищенного или утраченного чека, регулируется законодательством.

При расчетах чеками владелец счета (чекодатель) дает письменное поручение обслуживающему его учреждению банку с перечислением определенной суммы денег с его счета на счет получателя средств (чекодержателя). Чеком удобно пользоваться в случаях оплаты работ, услуг и ценностей, когда изначально продавец неизвестен.

При выдаче банком чеков на их сумму открывается ссудный счет, с которого производится оплата чеков. Гражданским кодексом РФ установлен сокращенный срок исковой давности (6 месяцев) для исков чекодержателя к обязанным по чеку лицам. Он исчисляется со дня окончания срока предъявления чека к платежу.

Чек денежный представляется банку для снятия с расчетного счета предприятия указанной в чеке суммы наличных денег, необходимых на выплату заработной платы, пособий или пенсий, командировочные расходы, хозяйственные нужды. Одновременно с заполнением чека его реквизиты переносятся в корешок, остающийся у предприятия в чековой книжке и являющийся оправдательным документом.

Чеки бывают именными и на предъявителя. Именной чек выписывается на конкретное лицо (кассира) с указанием его фамилии, имени, отчества и паспортных данных.

**Объявление на взнос наличными** представляется банку при внесении наличных денег на расчетный счет. Объявление на взнос наличными заполняют в одном экземпляре, в нем обязательно указывают источник вносимых денег (выручка за реализованную продукцию, оказанные услуги, депонированная заработная плата и др.). В подтверждение получения денег банк выдает квитанцию, которая служит оправдательным документом и основанием для составления в бухгалтерии расходного кассового ордера и списания денежных средств в кассе.

**Расчеты по инкассо** представляют собой банковскую операцию, посредством которой банк-эмитент по поручению и за счет клиента на основании расчетных документов осуществляет действия по получению от плательщика платежа. Для осуществления расчетов по инкассо банк-эмитент вправе привлекать другие исполняющие банки.

Расчеты по инкассо осуществляются на основании платежных требований, оплата которых может производиться по распоряжению плательщика (с акцептом) или без его распоряжения (в безакцептном порядке), и инкассовых поручений, оплата которых производится без распоряжения плательщика (в бесспорном порядке).

Платежные требования и инкассовые поручения предъявляются получателем средств (взыскателем) к счету плательщика через банк, обслуживающий получателя средств (взыскателя).

Получатель средств (взыскатель) представляет в банк указанные расчетные документы при реестре переданных на инкассо расчетных документов, составляемых в двух экземплярах. В реестр могут включаться по усмотрению получателя средства (взыскателя) платежные требования и (или) инкассовые поручения. Первый экземпляр реестра оформляется двумя подписями лиц, имеющих право подписи расчетных документов, и оттиском печати.

При отсутствии или недостаточности денежных средств на счете плательщика и при отсутствии в договоре банковского счета условия об оплате расчетных документов сверх имеющихся на счете денежных средств платежные требования, акцептованные плательщиком, платежные требования на безакцептное списание денежных средств и инкассовые поручения (с приложенными в установленных законодательством случаях исполнительными документами) помещаются в картотеку.

Оплата расчетных документов производится по мере поступления денежных средств на счет плательщика в очередности, установленной законодательством.

**Платежное требование** является расчетным документом, содержащим требования кредитора (получателя средств) по основному договору к должнику (плательщику) об уплате определенной денежной суммы через банк.

Платежные требования применяются при расчетах за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги, а также в иных случаях, предусмотренных основным договором.

Расчеты посредством платежных требований могут осуществляться с предварительным акцептом и без акцепта плательщика.

Без акцепта плательщика расчеты платежными требованиями осуществляются в случаях:



- установленных законодательством;
- предусмотренных сторонами по основному договору при условии предоставления банку, обслуживающему плательщика, права на списание денежных средств со счета плательщика без его распоряжения.

Платежное требование составляется на бланке формы № 0401061. В платежном требовании обязательно указываются:

- условие оплаты;
- срок для акцепта;
- дата отсылки (вручения) плательщику предусмотренных договором документов в случае, если эти документы были отосланы (вручены) им плательщику;
- наименование товара (выполненных работ, оказанных услуг), номер и дата договора, номера документов, подтверждающих поставку товара (выполнение работ, оказания услуг), дата поставки товара (выполнение работ, оказания услуг), способ поставки товара.

Срок для акцепта платежных требований определяется сторонами по основному договору. При этом срок для акцепта должен быть не менее трех рабочих дней. Плательщик вправе отказаться полностью или частично от акцепта платежных требований по основаниям, предусмотренным в основном договоре, в том числе и в случае несоответствия применяемой формы расчетов заключенному договору, с обязательной ссылкой на пункт, номер, дату договора и указанием мотива отказа.

Отказ плательщика от оплаты платежного требования оформляется заявлением об отказе от акцепта формы № 0401004, составленном в трех экземплярах. Первый и второй экземпляры заявления оформляются подписями должностных лиц, имеющих право подписи расчетных документов, и оттиском печати плательщика.

Ответственность за необоснованный отказ от оплаты платежных требований несет плательщик. Банки не рассматривают претензии по существу отказов от акцепта. Все возникающие между плательщиком и получателем средств разногласия разрешаются в порядке, предусмотренном законодательством.

При неполучении в установленный срок отказа от акцепта платежных требований они считаются акцептованными.

В платежном требовании на безакцептное списание денежных средств со счетов плательщиков на основании законодательства в

поле «Условие оплаты» получатель средств проставляет «без акцепта», а также делает ссылку на закон (с указанием его номера, даты принятия), на основании которого осуществляется взыскание. В поле «Назначение платежа» взыскателем в установленных случаях указываются показания измерительных приборов и действующие тарифы.

Безакцептное списание денежных средств со счета в случаях, предусмотренных основным договором, осуществляется банком при наличии в договоре банковского счета условия о безакцептном списании денежных средств либо на основании дополнительного соглашения к договору банковского счета, содержащего соответствующее условие. Плательщик обязан предоставить в обслуживающий банк сведения о кредиторе (получателе средств), который имеет право выставлять платежные требования на списание денежных средств в безакцептном порядке, наименовании товаров, работ или услуг, за которые будут производиться платежи, а также об основном договоре (дата, номер и соответствующий пункт, предусматривающий право безакцептного списания).

Отсутствие условия о безакцептном списании денежных средств в договоре банковского счета либо дополнительного соглашения к договору банковского счета, а также отсутствии сведений о кредиторе (получателе средств) и иных вышеуказанных сведений является основанием для отказа банком в оплате платежного требования без акцепта. Данное платежное требование оплачивается в порядке предварительного акцепта со сроком для акцепта три рабочих дня.

При отсутствии указания «без акцепта» платежные требования подлежат оплате плательщиком в порядке предварительного акцепта со сроком для акцепта три рабочих дня.

Ответственность за обоснованность выставления платежного требования на безакцептное списание денежных средств несет получатель средств.

Инкассовое поручение является расчетным документом, на основании которого производится списание денежных средств со счетов плательщиков в бесспорном порядке.

Инкассовые поручения применяются:

– в случаях, когда бесспорный порядок взыскания денежных средств установлен законодательством, в том числе для взыскания денежных средств органами, выполняющими контрольные функ-

ции;

- для взыскания по исполнительным документам;
- в случаях, предусмотренных сторонами по основному договору, при условии предоставления банку, обслуживающему плательщика, права на списание денежных средств со счета плательщика без его распоряжения.

- Банки приостанавливают списание денежных средств в бесспорном порядке в следующих случаях:

- по решению органа, осуществляющего контрольные функции в соответствии с законодательством, о приостановлении взыскания;

- при наличии судебного акта о приостановлении взыскания;

- по иным основаниям, предусмотренным законодательством.

В документе, представляемом в банк, указываются данные инкассового поручения, взыскание по которому должно быть приостановлено.

При возобновлении списания денежных средств по инкассовому поручению его исполнение осуществляется с сохранением указанной в нем группы очередности и календарной очередности поступления документа внутри группы.

**Аккредитив** представляет собой условное денежное обязательство, принимаемое банком (банком-эмитентом) по поручению плательщика, произвести платежи в пользу получателя средств по предъявлении последним документов, соответствующих условиям аккредитива, или представить полномочия другому банку (исполняющему банку) произвести такие платежи.

Аккредитив открывается для расчетов только с одним получателем. Получатель средств может досрочно отказаться от использования аккредитива, если это предусмотрено условиями аккредитива.

Порядок расчетов по аккредитиву устанавливается в основном договоре, в котором отражаются следующие условия:

- наименование банка-эмитента;
- наименование банка, обслуживающего получателя средств;
- наименование получателя средств;
- сумма аккредитива;
- вид аккредитива;
- способ извещения получателя средств об открытии

аккредитива;

- способ извещения плательщика о номере счета для депонирования средств, открытого исполняющим банком;
- полный перечень и точная характеристика документов, представляемых получателем средств;
- сроки действия аккредитива, представления документов, подтверждающих поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), и требования к оформлению указанных документов;
- условия оплаты (с акцептом или без акцепта);
- ответственность за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязательств.

В основной договор могут быть включены иные условия, касающиеся порядка расчетов по аккредитиву.

Платеж по аккредитиву производится в безналичном порядке путем перечисления суммы аккредитива на счет получателя средств. Допускаются частичные платежи по аккредитиву.

Для открытия аккредитива плательщик представляет обслуживающему банку аккредитив, в котором плательщик обязан указать:

- вид аккредитива (при отсутствии указания на то, что аккредитив является безотзывным, он считается отзывным);
- условия оплаты аккредитива (с акцептом или без акцепта);
- номер счета, открытый исполняющим банком для депонирования средств при покрытом(депонированном) аккредитиве;
- срок действия аккредитива с указанием даты (число, месяц и год) его закрытия;
- полное и точное наименование документов, против которых производится платеж по аккредитиву;
- наименование товаров (работ, услуг), для оплаты которых открывается аккредитив, номер и дату основного договора, срок отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), грузополучателя и место назначения (при оплате товаров).

При отсутствии хотя бы одного из этих реквизитов банк отказывает в открытии аккредитива.

В случае отзыва (полного или частичного) или изменения условий аккредитива плательщиком представляется в банк-эмитент соответствующее распоряжение, составленное в произвольной форме в трех экземплярах и оформленное на всех экземплярах подписями лиц, имеющих право подписи расчетных документов, и оттиском печати.

При установлении несоответствия документов, принятых исполняющим банком от получателя средств, условиям аккредитива банк-эмитент вправе требовать от исполняющего банка по покрытому (депонированному) аккредитиву возмещения сумм выплаченных получателю средств, а по непокрытому (гарантированному) аккредитиву - восстановления сумм, списанных с его корреспондентского счета. *Аккредитивы бывают:*

- покрытыми (депонированными); непокрытыми (гарантированными).

В случае открытия *покрытого (депонированного)* аккредитива банк-эмитент переводит собственные средства плательщика или предоставленный ему кредит в распоряжение исполняющего банка на весь срок действия аккредитива. При открытии *непокрытого (гарантированного)* аккредитива банк-эмитент предоставляет исполняющему банку право списывать средства с ведущегося у него корреспондентского счета в пределах суммы аккредитива. Порядок списания денежных средств с корреспондентского счета банка-эмитента по гарантированному аккредитиву определяется по соглашению между банками.

В аккредитиве должно быть указано, является ли он отзывным или безотзывным. При отсутствии такого указания аккредитив является отзывным.

Отзывной аккредитив может быть изменен или аннулирован банком-эмитентом без предварительного согласия с поставщиком. Безотзывной аккредитив не может быть изменен или аннулирован без согласия поставщика, в пользу которого он открыт.

Предприятие ежедневно получает от банка выписку из расчетного счета, обязательными реквизитами которой являются:

- номер счета клиента;
- дата предыдущей выписки и ее исходящий остаток, который является входящим остатком для последующей выписки;
- суммы, зачисленные и списанные с расчетного счета; остаток средств на расчетном счете на дату составления выписки.

К банковской выписке прилагаются оправдательные документы, подтверждающие правомерность списания и зачисления средств на расчетный счет. Порядок списания средств с расчетного счета регламентирован Гражданским кодексом РУз. Выписка обрабатывается бухгалтером ежедневно путем проставления на полях кодов счетов, корреспондирующих с

расчетным счетом.

Все документы составляются без помарок и исправлений; подписать их могут только те лица, образцы подписей которых есть на карточке в банке.

В бухгалтерии предприятия операции производятся на основании расчетных документов вместе с выпиской из банка.

Все платежи производятся в пределах имеющегося свободного остатка на счете.

Без согласия предприятия банк производит списание средств со счетов только по следующим случаям, предусмотренным законом:

- по судебным требованиям;
- по арбитражным требованиям;
- по распоряжению государственных органов из-за просрочки платежа в бюджет;
- другими уполномоченными органами.

В случае нехватки денег на счете соответствующие требования хранятся банком в картотеке №2. Устанавливается календарная очередность платежей: в порядке календарных поступлений (наступлений даты платежа).

Очередность платежей предприятия, которое объявлено неплатежеспособным устанавливается руководителем банка.

Периодически в установленные с владельцем счета сроки банк выдает предприятию выписки с расчетного счета - копии лицевых счетов, в которых указывается дата совершения операции, номер документа-основания, сумма поступления/списания, остаток. К выписке банк прилагает все документы, подтверждающие операции.

Бухгалтерия предприятия после проверки выписки отражает операции на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

## **6.2. Учет операций по движению денежных средств на расчетном счете**

Для отражения операций на расчетных счетах применяется активный счет 5110 «Денежные средства на расчетном счету», по дебету которого отражаются операции по поступлению, а кредиту - расходованию денежных средств.

Все операции по дебету расчетного счета при журнально ордерной форме учета отражаются в ведомости №2, итогами за

день или за время, указанное в выписке.

Все записи по счету 5110 должны соответствовать выпискам из банка. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет счета 5110 и обнаруженные при проверке выписок банка, отражаются на счетах 4860 «Счета к получению по претензиям» или 6960 «Счета к оплате по претензиям».

Предприятие обязано письменно сообщить обо всех обнаруженных ошибках.

Денежные средства на специальных счетах в банках учитываются обособленно от других счетов. Для этого используется активный счет 5500, для учета движения денежных средств как в национальной, так и в иностранной валюте, находящихся в РУз. и за рубежом.

Там же ведется учет движения средств целевого финансирования.

Могут быть открыты счета в зависимости от потребности предприятия.

На счете 5510 «Аккредитивы» учитывается движение средств в аккредитивах. При аккредитивной форме расчетов банк, открывший аккредитив (банк-эмитент), по поручению своего клиента (плательщика) и в соответствии с его указаниями берет на себя обязательство произвести платеж в пользу его контрагента - получателя средств или предоставить полномочия другому банку производить такие платежи при условии представления получателем средств документов и выполнения иных условий, предусмотренных аккредитивом.

Например, договором поставки может быть предусмотрена аккредитивная форма расчетов, при которой плательщик перечисляет денежные средства не на расчетный счет поставщика, а на открытый в его банке специальный счет - аккредитив; деньги на этом счете не являются собственностью поставщика, несмотря на то, что он открыт в его банке и на его имя. Только при условии выполнения всех договорных обязательств деньги с аккредитива будут перечислены на расчетный счет поставщика.

Зачислены денежные средства в аккредитивы, у плательщика отражаются следующим образом:

Дебет 5510 - Кредит 5110, 5210, 5220.

Получатель средств не отражает в балансе эту операцию. Зачисление средств на расчетный счет получателя производится

при предоставлении им в банк документов, предусмотренных договором и подтверждающих выполнение всех условий аккредитива, до истечения срока аккредитива.

Исполняющий банк проверяет соблюдение получателем средств всех условий аккредитива, а также правильность оформления подтверждающих документов. Не допускается выплата наличных денег с аккредитива и переадресование аккредитива.

По мере использования аккредитива делается запись:

Дебет 6010 - Кредит 5510.

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

Дебет 2910 «Товары на складах»;

Кредит 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и далее:

Дебет 6010 - Кредит 5510 «Аккредитивы».

Если аккредитив не был полностью использован, то деньги возвращаются обратно на тот счет, с которого они были взяты для создания аккредитива.

Дебет 5110, 5210, 5220 - Кредит 5510.

На счете 5520 учитываются средства в чековых книжках. Происходит депонирование денежных средств. Расчетный чек коммерческого банка представляет собой поручение клиента обслуживающему его банку произвести платеж со счета чекодателя на счет чекодержателя определенной суммы средств.

Чеки применяются только при безналичных расчетах между физическими лицами и юридическими лицами/ индивидуальными предпринимателями за товары, работы и услуги. Депонирование денежных средств при выдаче чековых книжек отражается таким же образом, как и при открытии аккредитива:

Дебет 5520 - Кредит 5110, 5210, 5220 и др.

По предъявленным чекам производится списание денежных средств, а по мере получения выписок запись:

Дебет 6010 - Кредит 5520.

При возвращении неиспользованных чеков:

Дебет 5110, 5210, 5220 и др. - Кредит 5520.

Аналитический учет по счету 5520 ведется по каждой, полученной чековой книжке.



На отдельном счете могут быть учтены средства, хранящиеся обособленно от расчетного счета, к ним относятся - денежные средства, поступившие на содержание социальных объектов (детского сада, яслей и др.) от родителей, иных пользователей и из прочих источников; средства на финансирование капитальных вложений, аккумулируемые и расходуемые по просьбе предприятия с отдельного счета, субсидий правительственных органов и т.д.

Например, поступили деньги от грантодателя и зачислены на отдельный счет: Дебет 5530 «Прочие специальные счета» - Кредит 8810 «Гранты». Филиалы предприятия на самостоятельном балансе, которым открываются текущие счета, учитывают денежные средства по счету 5530 «Прочие специальные счета» с расчетного счета предприятия. Операции в иностранной валюте учитываются обособленно.

Построение аналитического учета по счетам 5510, 5520, 5530 должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении денежных средств как на территории страны так и за рубежом.

Предприятие ежедневно получает от банка выписку из расчетного счета, обязательными реквизитами которой являются:

- номер счета клиента;
- дата предыдущей выписки и ее исходящий остаток, который является входящим остатком для последующей выписки;
- суммы, зачисленные и списанные с расчетного счета;
- остаток средств на расчетном счете на дату составления выписки.

К банковской выписке прилагаются оправдательные документы, подтверждающие правомерность списания и зачисления средств на расчетный счет. Порядок списания средств с расчетного счета регламентирован ГК РУз.

Выписка обрабатывается бухгалтером ежедневно, путем представления на полях кодов счетов, корреспондирующих с расчетным счетом.

### **6.3. Порядок ведения кассовых операций**

Денежные средства являются составной частью оборотных активов. Они необходимы предприятию для осуществления с поставщиками и подрядчиками, для осуществления платежей в бюд-

жет, расчетов с кредитными учреждениями, для выдачи работникам зарплаты, премий и для осуществления других видов выплат.

Денежные средства поступают на предприятие от покупателей и заказчиков за проданные товары и оказанные услуги, от банков в виде ссуд, от учреждений и организаций в порядке временной помощи и др.

Базой денежных средств предприятия, являются хозяйственные взаимоотношения предприятия с различными организациями и учреждениями и хозяйственные взаимоотношения, связанные с реализацией работ, услуг и осуществлением других хозяйственных операций.

Денежные средства предприятия находятся в кассе в виде наличных денег, денежных документов, на счетах в банках, в выставленных аккредитивах, открытых особых счетах и др. При умножении денежных средств их правильное использование и контроль за сохранностью, является одной из важнейших задач бухгалтерии предприятия и бухгалтерского учета. От успешности решения этой задачи зависит платежеспособность предприятия, своевременность расчетов с поставщиками и подрядчиками, своевременность платежей в бюджет и др.

Бухгалтерский учет денежных средств имеет важное значение, для правильной организации денежного обращения, организации расчетов и кредитования в народном хозяйстве. Учет денежных средств имеет значение в укреплении платежной дисциплины и в эффективном использовании финансовых ресурсов предприятия. Поэтому очень важен контроль за соблюдением кассовой дисциплины, правильностью и эффективностью использования денежных средств, обеспечением сохранности денежных документов, находящихся в кассе предприятия.

Бухгалтерский учет денежных средств должен обеспечивать решение следующих задач:

- точный, полный и своевременный учет этих средств и операций по их движению;
- контроль за наличием денежных средств и денежных документов, их сохранностью и целевым использованием;
- контроль за соблюдением кассовой и расчетно-платежной дисциплины.

Порядок ведения кассовых операций на предприятиях Республики Узбекистан регламентируется Правилами ведения кас-

совых операций юридическими лицами (рег. МЮ РУз. 17.12.1998 г. № 565).

Понятие кассы включает в себя наличные деньги, имеющиеся у предприятия, а также специально оборудованное помещение для приема, хранения и выдачи денег и других средств, хранящихся в кассе. Помещение кассы должно быть изолировано, а двери во время совершения кассовых операций должны быть заперты с внутренней стороны.

Хранение в кассе наличных денег и других ценностей, не принадлежащих данному предприятию, запрещается.

Перед открытием помещения кассы кассир обязан проверить сохранность замков, дверей, оконных решеток и печатей. Для учета расчетов наличными деньгами предприятие должно иметь кассу. При этом нужно отметить, что количество наличных денег в кассе предприятия ограничивается установленными лимитами банков (зависит от размеров предприятия и др.).

Предприятие обязано обеспечивать сохранность денег, как в помещении кассы, так и при транспортировке. Если по вине руководителя предприятия не были созданы необходимые условия безопасности, то ответственность лежит на руководителе.

Предприятие должно иметь одну кассу, но если предприятие имеет большое количество подразделений, находящихся на различных территориях, то в тех предприятиях должны быть оборудованы кассы-филиалы, и в их функции входит выдача зарплаты и других выплат работникам предприятия. Кассы-филиалы получают деньги из главной кассы предприятия.

Наличные денежные средства на предприятии должны храниться в несгораемых шкафах, сейфах. Материальную ответственность за сохранность наличных денежных средств в кассе несет кассир.

Кассир - должностное лицо, непосредственно выполняющее кассовые операции. При назначении кассира на работу руководитель предприятия знакомит кассира с правилами ведения кассовых операций и заключает с ним договор о полной индивидуальной материальной ответственности за сохранность денег в кассе. Кассир несет ответственность за всякий ущерб, причиненный предприятию, как в результате умышленных действий, так и из-за неосторожности. Кассиру запрещается передавать выполнение своих обязанностей другим лицам. В случае болезни и других случаев,

когда кассир не может выполнять свои обязанности, исполнение обязанностей кассира по письменному распоряжению руководителя возлагается на другого работника.

Бухгалтера и другие работники, которые пользуются правом подписи финансовых документов, не могут исполнять обязанности кассира.

Денежные средства, находящиеся в кассе предприятия в виде наличных денег, ограничивается размером, который определяет банк, но при этом превышение этого лимита допускается в дни выплаты зарплаты, в течение 3-х дней с момента получения денег в банке. Для заготовительных организаций в лимит кассы не включаются суммы, полученные из банка для расчетов наличными деньгами со сдатчиками сельскохозяйственной продукции. После истечения этого срока суммы, превышающие этот лимит, должны быть возвращены на расчетный счет предприятия. Запрещается расходование наличных денежных средств одного предприятия на нужды другого предприятия. Наличные денежные средства, полученные с расчетного счета в банке, предприятием должны расходоваться строго по целевому назначению.

нежных средств, осуществляются кассами предприятий и составляют кассовые операции. Все кассовые операции оформляются кассовыми документами. При этом прием наличных денег осуществляется по приемным кассовым ордерам, а выдача - по расходным кассовым ордерам. Выдача денег из кассы может также осуществляться по документам, заменяющим расходные кассовые ордера, например, по платежным ведомостям по выдаче зарплаты, по заявлению о выдаче денег и др. На эти документы, заменяющие расходные кассовые ордера, накладываются штампы с реквизитами расходных кассовых ордеров.

Кассовые документы на прием и выдачу денег подписываются руководителем предприятия и главным бухгалтером или лицом, уполномоченным на подпись. При приеме денег лицу, внесшему деньги, выдается квитанция. Сумы записываются прописью, тийины - цифрами.

Выдача зарплаты происходит по платежной ведомости. По истечении установленного срока на выдачу зарплаты, кассиром против фамилии сотрудника предприятия, не получившего зарплату делается отметка: «депонирована», и составляется реестр депонированных сумм. В конце платежной ведомости указывается сум-

ма, фактически выданная, и сумма депонированная, и подтверждается подписью кассира. Бухгалтер проверяет и пишет расходный кассовый ордер на выданную сумму. Депонированная зарплата отправляется на расчетный счет

Все кассовые документы выписывает бухгалтерия с основанием. Кассовые документы выписываются чернилами четко, ясно, с заполнением соответствующих реквизитов; помарок (даже оговоренных) на кассовых документах - не допускается.

Кассовые документы передаются непосредственно в кассу. Выдача их на руки лицам, получающим денежные средства, запрещена. Прием и выдача денег производится кассиром только в день составления документов. Кассир обязан проверить правильность документов. Деньги выдаются лицу только после удостоверения личности. При выдаче лицам, не состоящим в списочном составе на предприятии, в кассовых документах указываются данные паспорта. При выдаче денег по доверенности указываются данные паспорта, инициалы. Перед распиской в получении денег кассир делает надпись «по доверенности». После выдачи или получения денег расходные и приходные кассовые ордера подписываются кассиром, а приложенные документы погашаются штампами «получено», «оплачено» с указанием даты. Все кассовые операции по каждому приходному или расходному кассовому ордеру или заменяющим их документам отражаются в кассовой книге. Кассовая книга - это учетный регистр для отражения движения наличных денежных средств в кассе предприятия и операций по их поступлению и выдаче. Предприятие ведет только одну кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошита, опечатана сургучной печатью и заверена надлежащим образом. Записи в кассовой книге производятся кассиром. Кассир производит эти записи сразу же после получения или выдачи денег по каждому кассовому ордеру или другому документу. В конце рабочего дня подсчитываются итоги операций и выводится остаток денег в книге.

Кассовую книгу кассир ведет в 2-х экземплярах под копирку. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге, а вторые, отрывные, служат отчетом кассира и передаются в бухгалтерию предприятия вместе с приходными и расходными кассовыми ордерами под расписку в кассовой книге (на первом листе). Подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге не допускаются.

Исправления, сделанные корректным способом, подписываются кассиром и главным бухгалтером. Контроль за правильностью ведения кассовой книги возлагается на главного бухгалтера предприятия.

При приеме отчета кассира бухгалтерия, осуществляющая контроль за кассовыми операциями, тщательно проверяет отчет и все приложенные документы, расписки, правильность сумм. Выдача денег из кассы без расписки не допускается. Эта сумма считается недостачей. Наличные деньги, неоправданные приходными ордерами отправляют в доход бюджета. Отчет кассира после проверки является основанием для учета кассовых операций. В конце месяца должно печататься количество страниц за месяц, в конце года - за год. Кассир после получения машинограмм проверяет их правильность, подписывает и отдает в бухгалтерию. По окончании календарного года машинограммы брошюруются, общее количество листов заверяется главным бухгалтером, книга опечатывается.

Согласно «Правилам ведения кассовых операций юридическими лицами» от 17.12.1998 года прием денег предприятиями при осуществлении денежных расчетов должен проводиться с применением кассовых аппаратов. Это не распространяется на частных предпринимателей без образования юридического лица. Если машины не используются, то прием денег должен проводиться с использованием бланков строгой отчетности. Помимо кассовых машин ведутся книги операциониста, в которых ведутся записи за весь день. На предприятии, использующем несколько кассовых аппаратов, на каждый аппарат должна быть заведена книга операциониста. Контроль за использованием кассовых машин и правильностью денежных операций осуществляется налоговыми органами.

#### **6.4. Учет денежных средств в кассе предприятия**

Для учета наличных денежных средств в кассе применяется активный синтетический счет 5000 «Денежные средства в кассе», который можно разделить на счет 5010 «Денежные средства в национальной валюте» и счет 5020 «Денежные средства в иностранной валюте». Порядок совершения и оформления кассовых операций регулируется Центральным банком РУз.

При необходимости на предприятиях (транспорта, связи) могут быть открыты такие счета как «Касса предприятия», «Операционная касса».

По дебету отражаются операции, связанные с поступлением денег, а по кредиту - с расходом наличных денег.

Когда в разрешенных законом случаях предприятие производит операции в иностранной валюте, то эти средства и операции с ними учитываются в суммах и параллельно в валюте.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе в суммы должен производиться на дату совершения операции и дату составления отчетности. Пересчет может также осуществляться по мере изменения курса валюты.

#### *Схема типовых операций*

Для составления бухгалтерской отчетности пересчет валютных денежных средств в суммы производится по курсу последней по времени котировки в отчетном периоде.

Курсовые разницы подлежат записи в финансовые результаты деятельности предприятия. Они могут зачисляться по мере принятия к бухгалтерскому учету, либо единовременно в конце отчетного периода - в этом случае курсовая разница учитывается на счетах 9540 и 9620, а в конце списывается для включения в конечный финансовый результат.

Операции по поступлению наличных денег в кассу на счетах бухгалтерского учета отражаются так:

- дебетуется счет 5010 «Касса»;
- кредитуется счет-источник;
- 5100 Расчетный счет;
- 4200 Расчеты с подотчетными лицами;
- 9020 Реализация товаров, услуг;
- 6900 Расчеты с прочими кредиторами;
- 4800 Расчеты с разными дебиторами.

Все операции по дебету счета 5010 «Касса» при журнально-ордерной форме бухгалтерского учета учитываются в ведомости №1 на основе проверенных отчетов кассира за один или несколько дней с группировкой по корреспондирующим счетам.

Выдача наличных денег - кредит счета 5010 «Касса».

Все такие операции при журнально-ордерной форме учета отражаются в журнале-ордере №1; записи также производятся на основании отчетов кассира с соответствующей группировкой.

По окончании месяца в журнале-ордере подсчитываются обороты и выводятся сальдо на начало следующего месяца. Сальдо сверяются с остатком кассовой книги и в главной книги.

Контроль за ценностями, осуществляется с помощью ревизий, которые могут проводиться руководителем предприятия, при смене кассира, может быть также ведомственная/судебная ревизия.

При ревизии производится полный пересчет денег и ценностей в кассе. Результаты ревизии оформляются актом. Недостача в кассе, выявленная по результатам ревизии, подлежит возмещению кассиром.

Дебет 4730 - Кредит 5010.

При внесении суммы недостачи кассиром:

Дебет 5010 - Кредит 4730.

Если обнаружены излишки, то их зачисляют в доход бюджета.

Дебет 5000 - Кредит 9390.

Наличные деньги, полученные организациями из учреждений банков, могут быть расходованы только на те цели, на которые они получены.

Например, получены деньги из банка на зарплату:

Дебет 5010 - Кредит 5110.

Эта запись ничего не говорит о целевом характере полученных денежных средств, который отражается только в момент использования денег:

Дебет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте».

Если денежные средства получены для передачи под отчет, например, на командировочные расходы, то при их выдачи будет следующая запись:

Дебет 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»;

Кредит 5010 «Денежные средства в национальной валюте».

Согласно Правилам неизрасходованные наличные деньги, выданные под отчет должны быть возвращены в кассу не позднее 3-х дней по истечению срока, на который они выданы. При возврате неиспользованных авансов подотчетными лицами делается следующая запись:

Дебет 5010 - Кредит 4220.

Если денежные средства выдаются под отчет в иностранной валюте, необходимо иметь еще одну кассовую книгу - для отражения кассовых операций в валюте.



Например, получена валюта из банка на командировочные расходы:

Дебет 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»;

Кредит 5210 «Валютные счета внутри страны».

При выдачи валютных средств под отчет:

Дебет 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»;

Кредит 5020 «Денежные средства в иностранной валюте».

Реализация продукции и товаров за наличные отражается следующим образом:

Дебет 5010 - Кредит 9010,9020,9030.

Организациям сферы торговли и бытовых услуг, независимо от формы собственности, запрещается использование выручки на выплату заработной платы, пенсий и пособий.

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Каким документом установлен порядок хранения, расходования и учета денежных средств в кассе?
2. Кто устанавливает для предприятия лимит денежных средств в кассе?
3. Может ли кассовая книга вестись автоматизированным способом?
4. Можно ли делать исправления в приходных и расходных кассовых ордерах? В кассовой книге?
5. Назовите денежные документы.
6. Что называется аккредитивной формой расчетов? Применяется ли она на предприятиях?
7. Что называется расчетным чеком?
8. Каков порядок открытия расчетного счета предприятия?
9. Может ли предприятие иметь несколько расчетных счетов?
10. В каких случаях бухгалтер предприятия выписывает объявление на взнос денег наличными?

## ТЕСТЫ

### 1. Наличные деньги в кассу кассир принимает:

- а. по расходному кассовому ордеру;
- б. по приходному кассовому ордеру;
- в. по кассовой книге;

г. по объявлению на взнос наличными.

**2. Поступление денег от продажи товаров в кредит отражается бухгалтерскими записями на счетах бухгалтерского учета:**

а. Д 5100 К 4010;

б. Д 5100 К 4710;

в. Д 5100 К 6300;

г. Д 5100 К 2810.

**3. Зачисление на расчетный счет денежных средств, полученных от покупателей за реализованную продукцию, отражается бухгалтерскими записями в учете:**

а. Д 5000 К 4010;

б. Д 5100 К 4010;

в. Д 4010 К 6030;

г. Д 5100 К 2810.

**4. Суммы полученных авансов от покупателей и заказчиков отражается бухгалтерскими записями на счетах бухгалтерского учета :**

а. Д 5100 К 4010;

б. Д 5100 К 4710;

в. Д 5100 К 6310;

г. Д 5100 К 2810.

**5. Право подписи документов, оформляющих хозяйственные операции с денежными средствами предоставлено:**

а. руководителю предприятия;

б. главному бухгалтеру;

в. руководителю предприятия и главному бухгалтеру.

**6. Лимит кассового остатка предприятия:**

а. определяется индивидуально каждым предприятием по соглашению с банком;

б. определяется индивидуально каждым предприятием без согласования с банком;

в. устанавливается ЦБ.

г. определяется индивидуально каждым предприятием

## ЗАДАЧИ

### Задача № 1

1. Данные о хозяйственных операций, совершаемые на предприятии в марте месяце 20\_ г(таблица). Сделать на них двойные записи.

Журнал регистрации хозяйственных операций.

**6-таблица**

№	Хозяйственные операции	Сумма	Проводка	
			Дебет	Кредит
1.	Поступил остаток денег из кассы на расчетный счет.	235 000		
2.	Выдано наличными деньги расчетного счета в кассу: на заработную плату на командировочные расходы на оплату больничных листов на депонированную заработную плату	2 220 000 180 000 286 000 542 000		
3.	Поступили деньги на расчетный счет за отгруженную продукцию.	5 289 000		
4.	Поступили деньги на расчетный счет за реализованные основные средства	890 000		
5.	Поступили деньги на расчетный счет за реализованные прочие активы	297 000		
6.	Оплачены платежные документы поставщика материалов.	1 257 000		
7.	Перечислены платежи в бюджет.	350 000		
8.	Получены краткосрочные кредиты банка.	758 000		
9.	Поступление на расчетный счет остатка аккредитива.	125 000		
10.	Перечислено в погашение задолженности органам социального страхования и обеспечения.	246 000		
11.	Получены долгосрочные кредиты банка.	2 000 000		
12.	Поступление на расчетный счет остатка лимитированной чековой книжки.	12 000		
13.	Оплата банковских услуг.	5 470		
14.	Зачислены штрафы на расчетный счет	13 580		
15.	Выплата процентов по долгосрочным и краткосрочным кредитам.	57 000		
16.	Зачислены суммы, поступившие за удовлетворение выставленных претензий.	39 800		

# ГЛАВА 7. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЙ СФЕРЫ ИКТ

## 7.1. Учет основных средств

### *Классификация, оценка и задачи учета основных средств*

Основные средства функционируют в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере, сохраняя при этом длительное время свою натурально вещественную форму. К ним относятся здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные, регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, производственный инвентарь и принадлежности, инструмент, скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства. Кроме того, к основным средствам принадлежат капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные работы) и в арендованные здания, сооружения, оборудование и другие объекты, относящиеся к этим средствам. Капитальные вложения в многолетние насаждения, улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям независимо от окончания всего комплекса работ.

Для их разграничения к основным средствам относятся средства стоимостью свыше пятидесятикратного размера минимальной заработной платы и служащие более одного года. К инвентарям и хозяйственным принадлежностям:

- предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;

- предметы стоимостью до пятидесятикратной минимальной заработной платы за единицу (комплект) независимо от срока их службы (за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости);

- специальные инструменты, приспособления, одежда, включая форменную, а также постельные принадлежности, предметы проката независимо от их стоимости и срока службы.

В условиях рыночной экономики требования предъявляемые, к бухгалтерскому учету возрастает.

Задачами учета основных средств являются:

- правильное и своевременное отражение поступления, выбытия и перемещения основных средств;

- контроль за их наличием и сохранностью в местах эксплуатации;

- своевременное и точное исчисление износа основных средств и правильное его отражение в учете;

- определение затрат по ремонту и контроль за рациональным использованием средств, выделенных для этой цели;

- выявление неиспользуемых, лишних объектов основных средств;

- управление эффективным использованием основных средств, в целях повышения их отдачи;

- нахождение резервов повышения эффективности работы машин, оборудования, транспортных средств, других объектов, а также использования производственных площадей для увеличения выпуска продукции;

- оперативное обеспечение необходимой информацией руководства предприятия о состоянии основных средств путем автоматизации учетно-вычислительных работ на базе современных средств вычислительной техники и т.д.

В бухгалтерском учете основные средства классифицируются:

В зависимости от вида деятельности предприятия, основные средства относятся к определенным отраслям (промышленность, сельское хозяйство, транспорт, строительство, торговля, общественное питание, материально-техническое обеспечение, связь, заготовки. и др.).

По функциональному назначению основные средства подразделяются на промышленно-производственные, производственные других отраслей и непроизводственные.

По видам основные средства делятся на :

здания - производственные корпуса и строения, занятые различными цехами, заводоуправлением, лабораториями, складами, административно-хозяйственными, другими подразделениями и

службами. Они создают нормальные условия для труда и хранения материальных ценностей;

сооружения - шахты, нефтяные и газовые скважины, водонапорные башни, мосты, эстакады, забор, асфальтированная дорога и др. Назначением этой группы средств является создание условий, необходимых для производства путем выполнения тех или иных технических функций, не связанных с изменением предметов труда (сырья, материалов и т. п.);

передаточные устройства - линии электропередачи, теплосети, трубопроводы для передачи от объекта к объекту воды, пара, газа, воздуха, кислоты и т.п.;

машины и оборудование: 1. Силовые машины и оборудование - машины генераторы, вырабатывающие тепловую и электрическую энергию, машины-двигатели, превращающие разного рода энергию в механическую (атомные реакторы, турбины, электродвигатели, паровые двигатели и др.);

2. Рабочие машины и оборудование - машины, аппараты, оборудование, с помощью которых производится механическое, термическое или химическое воздействие на предметы труда с целью изменения их состава, формы и состояния. К этой же группе средств относятся машины и оборудование, предназначенные для перемещения предметов труда в производственном процессе (мостовые и металлургические краны, конвейеры), а также специальные транспортные средства в доменных мартеновских, прокатных и коксовых печах (чугуновозы, шлаковозы и др.). Отдельно выделяются автоматические машины, оборудование и автоматические линии, станки, автоматы, в том числе с программным управлением; кузнечно-прессовые автоматы; оборудование для учета выпуска продукции, контроля ее качества и др.;

3. Измерительные, регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование - приборы и устройства, предназначенные для измерения толщины, диаметра, площади, веса, давления, скорости, числа оборотов, мощности, напряженности и т. п., а также приборы для испытания материалов, выполнения опытов, анализов и исследования;

4. Вычислительная техника - электронно-вычислительные, управляющие, аналоговые и другие машины, устройства, предназначенные для ускорения и автоматизации процессов,

связанных с решением - математических задач (вычислительных, логических) по заданной программе, получением требуемой информации;

5. Прочие машины и оборудование - машины и оборудование, не входящие в перечисленные подгруппы (оборудование автоматических телефонных станций, установки промышленного телевидения, пожарные машины и др.);

транспортные средства - подвижной состав железнодорожного, автомобильного и других видов транспорта для транспортировки пассажиров, материалов, полуфабрикатов, готовых изделий (электровозы, морские и речные суда, автомобили, магистральные газы и нефтепроводы);

инструмент - различные инструменты, предназначенные для обработки сырья, материалов, полуфабрикатов (электродрели, электровибраторы, краски пульты и др.), различные приспособления для передвижения материалов в процессе обработки;

производственный инвентарь и принадлежности - предметы производственного назначения, которые обеспечивают выполнение производственных операций (рабочие столы, верстаки и т. п.), а также средства для хранения жидких, сыпучих материалов, находящихся в цехах, на складах (чаны, бочки и т.п.);

хозяйственный инвентарь - конторский и хозяйственный инвентарь (канцелярские столы, пишущие машинки, множительная техника и т. д.);

рабочий и продуктивный скот (лошади, верблюды, волы и др.);

многолетние насаждения - плодово-ягодные, озеленительные и декоративные насаждения;

капитальные затраты по улучшению земель - расходы, понесенные предприятиями по облагораживанию земельных участков (раскопка, раскорчевка, выравнивание и др.), но не связанные с созданием сооружений;

прочие основные средства - библиотечные фонды, капитальные затраты в арендованные основные средства и другие, не вошедшие в предыдущие группы.

В зависимости от назначения в производственно-хозяйственной деятельности основные средства делятся на: 1. производственные основные средства; 2. непроизводственные

основные средства. В группу производственных основных средств относят основные средства, предназначенные для производственного назначения. В группу непроизводственных относят основные средства жилищно-коммунального хозяйства и бытового обслуживания населения, здравоохранения, физической культуры, образования, культуры, искусства и других отраслей непроизводственной сферы (здания дворцов культуры, общежитий, мебель, оборудование и принадлежности в них, жилые дома и т. д.). Они учитываются одной группой.

В зависимости от степени использования в производственно-хозяйственной деятельности основные средства подразделяются на: 1. основные средства, находящиеся в запасе; 2. основные средства, находящиеся в эксплуатации; 3. основные средства, находящиеся на консервации; 4. основные средства, находящиеся в аренде.

Это необходимо, потому что начисление амортизации происходит внутри этих групп различно. Основным средствам, находящиеся в запасе и в эксплуатации амортизация начисляется, а на консервации амортизация не начисляется. Если основные средства переданы на краткосрочную аренду, то амортизация начисляется у арендодателя. Если основные средства переданы на долгосрочную аренду, то амортизация начисляется у арендодателя.

Амортизация не начисляется по следующим основным средствам: по земле, продуктивному скоту, библиотечным фондам, сооружениям городского благоустройства, автомобильным дорогам общего пользования, по фондам, переведенным по решению Правительства на консервацию и по полностью амортизированным основным средствам.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные. Собственные полностью принадлежат данному предприятию, а арендованные являются собственностью других предприятий и в соответствии с договором аренды используются на данном предприятии.

Обязательное условие правильного учета основных средств – единый принцип их оценки. Различают четыре вида оценки основных средств: первоначальную, восстановительную (текущую), остаточную и ликвидационную ( пункты 11-14, НСБУ № 5).



Первоначальная (балансовая) стоимость складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию на данном предприятии. По первоначальной стоимости объект учитывается в течение периода нахождения на предприятии.

Первоначальная стоимость – это стоимость фактически произведенных затрат по возведению (постройке и достройке) или приобретению основных средств, включая уплаченные и не возмещаемые налоги (сборы), а также затраты по доставке и монтажу, установке, пуску в эксплуатацию и любые другие расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

В зависимости от источника поступления основных средств под их первоначальной стоимостью понимается:

- стоимость внесенных учредителями основных средств, в счет их вклада в уставный фонд предприятия – по договоренности сторон;

- стоимость изготовленных на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других предприятий и лиц – в сумме фактических затрат, включая расходов по доставке, монтажу и установке;

- стоимость полученных объектов основных средств безвозмездно, а также в качестве субсидий (помощи) – в сумме, определенной экспертным путем или по данным документов приемки-передачи.

Первоначальная стоимость основных средств может быть изменена при переоценке основных средств, достройке, дооборудовании, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов.

Первоначальная стоимость основных средств периодически переоценивается с учетом темпов инфляции. Обычно переоценка осуществляется по решению Правительства. Стоимость основных средств с учетом переоценки называется восстановительной стоимостью.

Под восстановительной стоимостью понимается стоимость воспроизводства основных средств, т.е. приобретения или строительства инвентарных объектов, исходя из действующих цен на момент переоценки.

Принципы переоценки основных средств одинаковы для всех предприятий независимо от форм собственности.

В процессе использования основные средства изнашиваются, теряют свои первоначальные качества, от чего их первоначальная стоимость уменьшается. Денежное выражение потери объектами своих физических и технико-экономических качеств называется износом основных средств. Износ основных средств отражается в балансе отдельной статьей.

Текущая стоимость – это стоимость основных средств по действующим рыночным ценам на определенную дату или сумма, на которую активы могут быть обменены между осведомленными заинтересованными сторонами.

Ликвидационная стоимость - предполагаемая стоимость активов, возникающая при ликвидации основных средств в конце срока полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию.

Остаточной стоимостью основных средств называется первоначальная стоимость за вычетом накопленного износа.

### *Учет наличие и движение основных средств*

При создании предприятия вводятся в действие здания, сооружения, оборудование и другие необходимые объекты основных средств. Порядок отражения в бухгалтерском учете основных средств зависит от того, каким образом и на каких условиях они приобретены.

Основные средства поступают на предприятия, в эксплуатацию в результате: капитальных вложений; приобретения за плату у других предприятий и лиц; получения от других предприятий и лиц безвозмездно; субсидирования правительственным органом; внесения учредителями в счет их взносов в уставный фонд предприятия; оприходования излишков основных средств, выявленных инвентаризацией; получения от других цехов своего предприятия (внутреннее перемещение).

Приемка в эксплуатацию основных средств осуществляется комиссией, назначаемой для этих целей приказом или распоряжением руководителя предприятия (как правило, на предприятиях создаются постоянно действующие комиссии). На принятые в эксплуатацию объекты комиссия оформляет “Акт (накладную) приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств” формы № ОС-1 в одном экземпляре.

При оформлении внутреннего перемещения основных средств акт (накладная) составляется в двух экземплярах работником подразделения-сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, а второй остается у подразделения-сдатчика.

Основные средства учитываются также в натуральной форме. Аналитический учет основных средств ведется в разрезе отдельных инвентарных объектов. Под инвентарным объектом понимается отдельный предмет (или комплекс предметов), предназначенный для выполнения определенных функций.

Каждой группе основных средств отводится серия номеров исходя из количества числящихся объектов и возможного поступления их в дальнейшем. Аналитический, по объектный учет основных средств, ведется бухгалтерией предприятия в инвентарных карточках (ф. ОС-6). Инвентарные карточки открываются в одном экземпляре. Обязательные реквизиты инвентарных карточек - наименование объекта, его инвентарный номер, завод изготовитель, номер акта и дата приема, первоначальная стоимость, источник приобретения, краткая характеристика и др.

Инвентарные карточки регистрируются в описях инвентарных карточек по учету основных средств формы ОС-7 и хранятся в картотеке бухгалтерии, где они группируются по классификационным группам, а внутри их - по местам нахождения и видам объектов. При выбытии основных средств из картотеки изымаются соответствующие карточки.

За время эксплуатации основные средства постепенно теряют свои потребительские и физические качества и становятся не пригодными к использованию. То же происходит и при бездействия средств труда вследствие влияния условий хранения и других факторов. Снашивание основных средств в натуре, носит название физического износа. Наряду с ним существует моральный износ. Он выражается в снижении стоимости основных средств вследствие уменьшения затрат на их воспроизводство, вызванного ростом производительности общественного труда (первая форма), либо в результате снижения стоимости действующих основных средств, в связи с созданием новых, более эффективных средств (вторая форма).

Поскольку по сложившейся практики себестоимость продукции предприятия исчисляются ежемесячно, то и стоимость

амортизируемой части основных средств определяется каждый месяц для включения в затраты. Он является средством реализации экономического процесса, перенесения стоимости изношенной части основных средств на произведенную с их участием продукцию.

Величина амортизации выражается в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств и называется нормой амортизации.

Порядок отражения выбытия основных средств зависит от причины этого. Чаще всего основные средства выбывают по следующим причинам: при реализации; безвозмездной передаче их другим предприятиям или лицам; частичной или полной ликвидации; недостачах, выявленных инвентаризацией.

Отпуск объекта основных средств, в порядке реализации производится в установленном порядке. Материально ответственное лицо, в подотчете которого он находится, выписывает товарно-транспортную накладную, получив от представителя покупателя доверенность на право совершения этой операции. В товарно-транспортной накладной в бухгалтерии укажут необходимые данные по объекту (первоначальную или восстановительную стоимость, начисленный за время эксплуатации износ, отпускную цену и др.). В необходимых случаях к ней может быть приложена имеющаяся на предприятии техническая и другая документация.

Предприятие может передать объекта основных средств другому предприятию или лицу безвозмездно. В этом, как в предыдущем случае, с получателем оговариваются условия передачи, после чего она совершается и оформляется документально. При безвозмездной передаче на передаваемый объект составляется “Акт (накладная) приемки-передачи (внутреннего перемещения основных средств)” (ф. ОС-1), к которому прилагаются паспорт и другие сопроводительные документы на него. В акте наряду с постоянными реквизитами из аналитического учета, характеризующими передаваемый объект, указываются первоначальная стоимость и, если объект находился в эксплуатации, сумма износа, начисленного по нему.

Если же объект основных средств пришел в негодность и реализовать его безвозмездно другому предприятию или лицу для дальнейшего использования невозможно, он подлежит списанию.

Предприятия имеют право списывать с баланса здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое имущество, входящее в категорию основных средств, если они изношены либо морально устарели.

### *Синтетический и аналитический учет основных средств*

Для синтетического учета основных средств в Плане счетов предусмотрен активный синтетический счет 0100 “Счета учета основных средств”, на котором отражается движение основных средств предприятия.

Большинство основных средств поступает на предприятия в результате капитальных вложений. Капитальные вложения это совокупность затрат на воспроизводство в целях улучшения качественного состояния основных средств. В силу большого значения этого вида деятельности операции по строительству и приобретению основных средств осуществляются отдельно от основной деятельности, и ведется обособленный учет.

При строительстве крупных объектов или при покупке дорогостоящих оборудования предприятия могут получить долгосрочный банковский кредит или долгосрочный заем. Получение долгосрочного банковского кредита или долгосрочного займа для строительства объекта основных средств отражается в бухгалтерском учете следующей записью:

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет”

К-т сч. 7810 “Долгосрочные кредиты банка”

К-т сч. 7820 “Долгосрочный заем”

Предприятия могут осуществлять строительство объекта основных средств или монтаж оборудования подрядным или хозяйственным, а также смешанным способом. При приобретении от поставщиков, перечислении в счет погашения долга за приобретенное оборудование и при перечислении подрядной строительной организации за строительство или монтаж объекта основных средств составляется запись:

при приобретении и оприходовании оборудования на склад:

Д-т сч. 0710 “Оборудования к установке - отечественные”

Д-т сч. 0720 “Оборудования к установке – импортные»

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

при перечислении в счет погашения долга за приобретенное оборудование и подрядной организации за монтаж объекта основных средств:

Д-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”

при передаче принятого оборудования со склада в монтаж и на сумму затрат по монтажу при хозяйственном способе осуществления монтажа, согласно первичных документов, производится запись:

Д-т сч. 08 20 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 0710 “Оборудования к установке - импортное”

К-т сч. 1010 “Сырьё и материалы”

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда”

К-т сч. 6520 “Платежи государственные целевые фонды “

Если монтаж производится специализированной строительномонтажной организацией, то на сумму предъявленного счета к оплате производится запись:

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками”

на первоначальную стоимость принятого в эксплуатацию оборудования после монтажа:

Д-т сч. 0100 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

Включение в состав основных средств объектов, созданных самим предприятием и проведенных как капитальные вложения, на стоимость фактических затрат по возведению составляется в учете запись:

Д-т сч. 0100 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0810 “Незавершенное строительство”

Приобретение основных средств за плату у других предприятий или физических лиц в учете отражаются следующем порядке:

если приобретены основные средства, не требующие монтажа, то на их покупную стоимость составляются проводки:

при акцепте счетов поставщиков,

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

после приемки основных средств в эксплуатацию по акту,

Д-т сч. 0100 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

При приобретении оборудования, требующего монтажа, на его стоимость составляются следующие бухгалтерские проводки:

на сумму акцепта по счетам поставщиков,

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

перечисление задолженности поставщикам,

Д-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”

на стоимость принятого в эксплуатацию по акту оборудования.

Д-т сч. 01 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

Выбывшие основные средства должны быть сняты с учета предприятия. Поскольку в учете основные средства числятся по первоначальной (восстановительной) стоимости и за весь период их эксплуатации начисляется износ, они должны быть сняты с учета по этой стоимости.

Учет выбытие основных средств ведется в транзитном счете 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”. Этот счет предназначен для обобщения информации о процессе реализации и прочем выбытие (ликвидации, списании, передача безвозмездно, реализация), а также для определения финансовый результат от их реализации.

По дебету этого счета отражается первоначальная стоимость выбывших объектов и расходы, связанные с их выбытием. По кредиту – сумма износа, выручка от реализации имущества, стоимость материальных ценностей, поступивших в связи со списанием имущества, по цене возможного использования. Финансовый результат - прибыль или убыток от списания основных средств определяется путем сравнения дебетового и кредитового оборота счета 9210. Если кредитовый оборот больше чем дебетовый оборот, то это разница будет суммой прибыли.

Сумма прибыли будет списана проводкой:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочие выбытие основных средств”

К-т сч. 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

Если дебетовый оборот больше чем кредитовый оборот, то это разница будет суммой убытка.

Сумма убытка будет списана проводкой:

Д-т сч. 9430 “Прочие операционные расходы”.

К-т сч. 9210 “Реализация и прочие выбытие основных средств”

Пример:

На счетах бухгалтерского учета выбытие основных средств независимо от причины отражается следующим образом:

на первоначальную стоимость:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 700000 сум.

К-т сч. 0100 “Счета учета основных средств” - 700000 сум.

на сумму износа:

Д-т сч. 02 00 “Счета учета износа основных средств” - 672000 сум.

К-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 672000 сум. (но не более первоначальной (восстановительной) стоимости объекта);

на сумму начисленной зарплаты за разборку:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 3000 сум.

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” - 3000 сум.;

на величину отчислений в фонд социального страхования населения:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 1080 сум.

К-т сч. 6520 “Платежи по страхованию” - 1080 сум.

на стоимость оприходованного лома, полученной выручки:

Д-т сч. 1090 “Прочие материалы” или

Д-т сч. 5010 “Денежные средства в национальной валюте” или

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет” или

Д-т сч. 4010 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 35000 с.

Доход (убыток), выявленный при реализации и прочем выбытии основных средств (ликвидации и списании), относится на результаты хозяйственной деятельности предприятия. В нашем примере финансовым результатом явится прибыль в размере 2920 сум. ( $700000 + 3000 + 1080 - 672000 - 35000$ ), на которую должна быть составлена проводка:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”



К-т сч. 9310 “Прибыль от выбытие основных средств”.

Если износ и доходы от ликвидации больше первоначальной стоимости и расходов по ликвидации, т.е. образуется добавленная стоимость, поэтому на эту сумму начисляется НДС.

При реализации основных фондов и нематериальных активов предприятие образует добавленную стоимость в виде разницы между первоначальной ценой за вычетом износа (т.е. остаточной стоимостью) и ценой фактической реализации. В соответствии письмо Министерство финансов и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 28 апреля 1995 г. за № 04-02-04/128 и № 37 эта разница является объектом обложения НДС.

На сумму начисленного налога на добавленную стоимость производится запись:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет (по видам)”

### *Учет износа (амортизации) основных средств*

Основные средства в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются. Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств. Размеры амортизационных отчислений устанавливается в процентах к балансовой стоимости основных средств и называются нормами амортизационных отчислений.

Сумма амортизации исчисляется в суммах ежемесячно по основным средствам, числящимся на 1-е число отчетного месяца.

Амортизация по вновь поступившим основным средствам начисляется с первого числа месяца, следующего за месяцем поступления в эксплуатацию, а по выбывшим основным средствам - заканчивается 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Ниже приводится выписка из Налогового Кодекса Республики Узбекистан (статья 23) норм амортизационных отчислений.

Группы основных средств	Норма амортизации.
1. Легковые автомобили, такси, автотракторная техника для использования на дорогах, специальные инструменты, инвентарь и принадлежности. Компьютеры, периферийные устройства и оборудование по обработке данных.	20 процентов
2. Грузовые автомобили, автобусы, специальные автомобили и автоприцепы. Машины и оборудование для всех отраслей промышленности, литейного производства, кузнечно-прессовое оборудование, строительное оборудование, сельскохозяйственные машины и оборудование. Мебель для офисов.	15 процентов
3. Железнодорожные, морские, речные и воздушные транспортные средства. Силовые машины и оборудование: теплотехническое оборудование, турбинное оборудование, электродвигатели и дизель-генераторы. Устройства электропередачи и связи. Трубопроводы.	8 процентов
4. Здания, сооружения и строения.	5 процентов
5. Амортизируемые активы, не включенные в другие группы	10 процентов

Амортизация начисляется путем применения различных методов. В соответствии со статьями 23 и 24 НСБУ № 5 «Основные средства» можно применять методы:

- равномерного (прямолинейного) начисления амортизации;
- пропорционально объему выполненных работ – производственный;
- метод уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации;
- метод суммы лет (кумулятивный метод).

Рассмотрим на примерах методику расчета износа при применении вышеназванных методов.

#### 1. Метод равномерного начисления износа.

При этом методе износ начисляется равными долями исходя из стоимости и срока службы по следующей формуле:

$$\frac{\text{Сумма износа}}{\text{Стоимость}} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Предполагаемый срок службы}}$$

Первоначальная стоимость станка – 400000 сум, ликвидационная стоимость – 4000 сум, срок службы – 5 лет. Ежегодная сумма износа будет равна =  $(400000 - 4000) : 5 = 79200$  сум.

2. Метод начисления износа по выработке продукции.

Этот метод основан на учете выработки основного средства в каждом конкретном году. Предполагаемое количество выработанных единиц в течение срока службы станка составит:

1 год – 3000, 2 год – 2800, 3 год – 2500, 4 год – 1700 единиц.

$$\frac{\text{Норма износа}}{\text{Общее количество выработанных единиц}} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Общее количество выработанных единиц}}$$

$$\frac{-4000}{10000} = 39,6 \qquad \frac{400000}{10000}$$

1 год	3000 x 39,6 = 118800
2 год	2800 x 39,6 = 110880
3 год	2500 x 39,6 = 99000
4 год	1700 x 39,6 = 67320
	<hr/>
	10000                      396000

3. Метод начисления амортизации уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации.

При этом методе применяется удвоенная норма амортизации по сравнению с нормальной, которая используется при прямолинейном методе. Данная норма рассчитывается, исходя из остаточной стоимости объекта.

Пример. Тот же станок с нормой амортизации 20%, удвоенная норма будет 40%. Это удвоенная норма относится к остаточной стоимости в конце каждого года.

При этом методе ликвидационная стоимость вначале не принимается во внимание, но она должна остаться в конце срока эксплуатации.

Дата приобретения	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
	400000	-	-	400000
Конец 1-го года	400000	$(400000 \times 40\%) = 160000$	160000	240000
Конец 2-го года	400000	$(240000 \times 40\%) = 96000$	256000	144000
Конец 3-го года	400000	$(144000 \times 40\%) = 57600$	313600	86400
Конец 4-го года	400000	$(86400 \times 40\%) = 34560$	348160	51840
Конец 5-го года	400000	$(51840 \times 40\%) = 47840$	396000	4000

4. Кумулятивный метод (метод суммы чисел) начисления амортизации.

Сумма амортизации определяется суммой лет срока службы объекта, являющейся знаменателем в расчетном коэффициенте. В числителе этого коэффициента находится число лет, остающиеся до конца срока службы объекта (в обратном порядке).

Пример. Тот же станок, который служит 5 лет.

1. Сумма чисел лет службы составит 15 (кумулятивное число):

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

Формула для нахождения кумулятивного числа:  $n \times (n + 1) / 2$ , где  $n$  – количество лет.

2. Составляем дроби -  $5/15$  ;  $4/15$  ;  $3/15$  ;  $2/15$  ;  $1/15$

3. Числа дроби умножаются на амортизируемую стоимость.

4. Таблица амортизируемых отчислений при начислении амортизации методом суммы чисел лет выглядеть так:

Дата приобретения	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
	400000	-	-	400000
Конец 1-го года	400000	$(5/15 \times 396000) = 132000$	132000	268000
Конец 2-го года	400000	$(4/15 \times 396000) = 105600$	237600	162000
Конец 3-го года	400000	$(3/15 \times 396000) = 79200$	316800	83200
Конец 4-го года	400000	$(2/15 \times 396000) = 52800$	369600	30400
Конец 5-го года	400000	$(1/15 \times 396000) = 26400$	396000	4000

Итак, амортизация, подлежащая начислению за отчетный месяц, равна сумме амортизации, начисленной за прошлый месяц, плюс амортизация по поступившим основным средствам в прошлом месяце и минус амортизация по выбывшим в прошлом месяце основным средствам. Расчет амортизации основных средств служит основанием для записи сумм амортизационных отчислений, т.е. износа основных средств по соответствующим счетам, а именно:

Д-т сч. 2010 “Основное производство”

Д-т сч. 2310 “Вспомогательные производства”

Д-т сч. 2510 “Общепроизводственные расходы”

Д-т сч. 9420 “Административные расходы»

К-т сч. 0200 “Счета учета износа основных средств”

Группа счетов 0200 «Счета учета износа основных средств» предназначена для обобщения информации об износе основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности или полученных по договору долгосрочной аренды. Эти счета контр – активные и кредитовое сальдо отражает сумму износа всех основных средств предприятия. Оборот по дебете отражает сумму износа по выбывшим объектам независимо от причины выбытия; оборот по кредиту – сумму начисленной амортизации за отчетный период.

Синтетический учет операций по счетам 0200 ведется в журнале-ордере №13 на основании первичных документов (актов, расчетов амортизации, справок – расчетов и пр.).

### *Инвентаризация основных средств*

Инвентаризация преследует цель выявления фактического наличия и качественного состояния основных фондов предприятия, проверки технической документации (паспорт, характеристики, проекты и т.п.), уточнения данных бухгалтерского учета.

По НСБУ №5 установлено, что с целью выявления фактического наличия основных средств и контроля за их сохранностью субъектами периодически, но не реже одного раза в два года, производится инвентаризация основных средств.

Проведение инвентаризации обязательно: при передаче имущества предприятия в аренду; продаже, а также преобразовании государственного предприятия в акционерное общество или иное хозяйственное общество либо товарищество;

перед составлением годового бухгалтерского отчета; при смене материально ответственных лиц; при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей; в случае пожара или стихийного бедствия.

Для проведения инвентаризации основных средств, приказом руководителя назначается специальная комиссия. Результаты проверки записываются в “Инвентаризационную опись основных средств”. В бухгалтерии фактическое наличие основных средств сверяется с данными бухгалтерского учета и при их расхождении выводятся отклонения. По результатам полученных данных составляется сличительная ведомость. Инвентаризационная комиссия изучает причины отклонений и выносит решение о принятии мер по ним, что оформляется актом, который представляется руководителю для утверждения. На основании этого производится отражение выявленных отклонений в бухгалтерском учете, т.е. приведение данных бухгалтерского учета в соответствие с фактическими данными.

Излишки оприходуются как ранее не учтенные основные средства, бывшие в эксплуатации, безвозмездно поступившие.

Пример 1. Выявлен излишек объекта основных средств:

а) первоначальная стоимость	- 300000 с.
б) износ	- 40000 с.
Д-т 0100 «Основные средства»	- 300000 с.
К-т 0200 «Износ основных средств»	- 40000 с.
К-т 9390 «Прочие операционные доходы»	- 260000 с.

В результате инвентаризации могут быть выявлены инвентарь и хозяйственные принадлежности (МБП), числящиеся в составе основных средств. Перевод основных средств в инвентарь и хозяйственные принадлежности (МБП) оформляется следующим образом:

Пример 2. Выявлен инвентарь, ошибочно числящийся в составе основных средств:

а) первоначальная стоимость инвентаря, подлежащая переводу из состава основных средств, в состав инвентаря и хозяйственных принадлежностей	- 15000 с.
б) износ	- 5000 с.
1. Д-т 0180 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»	- 10000 с.
Д-т 0200 «Износ основных средств»	- 5000 с.
К-т 0100 «Основные средства»	- 15000 с.
2. Д-т 2010, 2310, 2510, 9420	- 10000 с.
К-т 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»	- 10000 с.

Недостача основных средств оформляется как ликвидация, но с отнесением остаточной стоимости основных средств в начет материально-ответственному лицу:

Пример 3. Выявлена недостача объекта основных средств:

- а) первоначальная стоимость - 500000 с.
  - б) износ - 200000 с.
  - в) остаточная стоимость - 300000 с.
  - г) остаточная стоимость недостающего объекта отнесена на материально-ответственное лицо - 300000 с.
- а) Д-т 9210 «Выбытие основных средств» - 500000 с.  
К-т 0100 «Основные средства» - 500000 с.
  - б) Д-т 0200 «Износ основных средств» - 200000 с.  
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 200000 с.
  - в) Д-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 300000 с.  
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 300000 с.
  - г) Д-т 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» - 300000 с.  
К-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 300000 с.

В условиях, когда между остаточной стоимостью недостающего объекта основных средств и его рыночной ценой существует положительная разница, руководитель предприятия может принять решение о взыскании в (несколько) кратном размере или по рыночной цене.

Пример 4. Выявлена недостача объекта основных средств.

- а) первоначальная стоимость - 600000 с.
  - б) износ - 150000 с.
  - в) остаточная стоимость - 450000 с.
  - г) принято решение о взыскании в двукратном размере остаточной стоимости от материально-ответственного лица - 900000 с.
- а) Д-т 9210 «Выбытие основных средств» - 600000 с.  
К-т 0100 «Основные средства» - 600000 с.
  - б) Д-т 0200 «Износ основных средств» - 150000 с.  
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 150000 с.

- в) Д-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей»  
- 450000 с.  
    К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 450000 с.
- г) Д-т 4730 «Задолженность персонала по возмещению  
материального ущерба» - 900000 с.  
    К-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей»  
- 450000 с.  
    К-т 6230 «Прочие отсроченные доходы» - 450000 с.

По мере взыскания сумма недостач со счета 6230 списывается на счет 9390.

## **7.2. Учет нематериальных активов**

### *Понятие нематериальных активов*

В условиях перехода к рыночной экономике неотъемлемым фактором хозяйственной деятельности, приносящим доход, являются нематериальные активы.

Нематериальные активы (intangible assets) представляет собой средства длительного пользования, не имеющие физической натуральной природы, и в большинстве случаев служат легализацией прав собственников или поддержанием их преимуществ, вытекающих из права собственности.

К нематериальным активам относят приобретенные предприятием за плату патенты, “ноу-хау”, права на использование земельных участков, “цену фирмы”, организационные расходы, возникающие в период создания совместного (акционерного) предприятия, авторские права, права на промышленные образцы, программные продукты для ЭВМ и др.

Патенты, представляют собой юридически закрепленные исключительные права пользования, производства и продажи продуктов или процессов на период, предусмотренный законодательством. Патентные права приобретаются у соответствующего органа за плату, включающую и побочные расходы на оплату консультационных и юридических услуг, печатание и размножение документов и др.



“Ноу-хау” - это новые технологии, технические и иные решения, приносящие выгоду в процессе производственно-хозяйственной деятельности. “Ноу-хау” во многом схожи с патентами, но - в отличие от них “ноу-хау” вносится участником (учредителем) предприятия в счет своего материального вклада в фонды (капитал) предприятия. Стоимость “ноу-хау”, по которой оно принимается на баланс предприятия, определяется по соглашению учредителей или участников.

Права на использование земельных участков составляют часть стоимости взносов участников со стороны республики, на территории которой создается предприятие, в уставный фонд совместного предприятия с участием иностранных фирм или граждан. Стоимость этих прав зависит от оценки земли и определяется по соглашению участников.

“Цена фирмы” возникает при покупке целых действующих предприятий. Как правило, такие предприятия продаются-покупаются не по их балансовой стоимости, а по рыночной (аукционной) цене, величина которой зависит от доходности предприятия, его престижа на рынке производимой продукции и многих других факторов. Превышение покупной стоимости предприятия (как целого) над текущей стоимостью всех его активов и составит “цену фирмы”, которая будет учтена в бухгалтерском учете и балансе как один из нематериальных активов.

Организационные расходы, возникающие в период создания совместного (акционерного) предприятия, складываются из расходов на услуги консультантов, - рекламные мероприятия, регистрационные и другие сборы, подготовку документации и других расходов, кроме операционных расходов и потерь в начальный период деятельности предприятия и организационных расходов каждого из участников предприятия.

Авторские права - это полные права на издание, исполнение или иное использование научного, литературного, музыкального или другого произведения искусства.

Права на промышленные образцы - исключительная привилегия на использование художественно-конструкторских решений (дизайн), определяющих внешний вид продукции.

Программные продукты для ЭВМ-набор технической и эксплуатационной документации, а также комплекс технических и

программных средств, составляющих системы обработки информации и АСУ.

Как видно из вышеизложенного, нематериальные активы - это долгосрочные затраты, которые имеют отношение к деятельности предприятия на протяжении длительного периода, а следовательно, и должны приносить доходы долгое время.

До тех пор, пока они выполняют эту функцию, имеет смысл их учитывать в составе активов предприятия. Как только они прекратят создавать условия для получения повышенного дохода, затраты на такого рода активы превращаются в нереальную статью баланса. Эти обстоятельства вызывают необходимость в течение расчетного срока действия нематериальных активов постепенно включать их стоимость в издержки производства путем начисления износа. Основными нормативными документами, регулирующими организацию учета нематериальных активов являются:

1. Гражданский Кодекс Республики Узбекистан.
2. Закон РУз. «О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных» от 6 мая 1994г. № 1060 - XII.
3. Закон РУз. «Об авторском праве и смежных правах» от 30 августа 1996г. № 272-
4. Закон РУз. «О правовой охране топологий интегральных микросхем» от 12 мая 2001г. №218-П.
5. Закон РУз.«О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров» от 30 августа 2001г. № 267-П.
6. Закон РУз. «О селекционных достижениях» от 30 августа 1996г. № 270-1.
7. Закон РУз.«Об изобретениях, полезных моделях и промышленных образцах» от 6 мая 1994г. № 1062-XII.
8. Закон РУз. «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996г. № 279-1.
9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению.
- 10.НСБУ № 7 «Нематериальные активы».

Главными задачами бухгалтерского учета нематериальных активов являются:

-обеспечение контроля, за их наличием и сохранностью с

момента приобретения до момента выбытия;

- правильное и своевременное исчисление износа НМА;

- получение сведений для правильного расчета налогов, перечисляемых в бюджет;

- получение данных, для составления отчетности о наличии и движении НМА.

- Порядок отнесения объектов к нематериальным активам и их состав, как мы говорили уже выше, регулируются

- законодательством и Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 7) «Нематериальные активы», утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 12 октября 1998 года №49 (рег.№ 506 от 20 октября 1998 года - Бюллетень нормативных актов. 1999 г. № 6) и определяют понятие нематериальных активов, учитываемых отдельно от основных средств на счете 0410 - 0490 «Нематериальных активы» и 0510 - 0590 «Амортизация нематериальных активов».

### *Бухгалтерский учет нематериальных активов*

Для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности, предназначен счет 0400 «Счета учета нематериальных активов». Оприходования нематериальных активов, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный фонд предприятия, отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 04 00 «Счета учета нематериальных активов».

К-т сч. 4610 «Задолженность учредителей по вкладом уставный капитал».

Приобретение нематериальных активов за плату у других предприятий и лиц записывается так:

Д-т сч. 04 00 «Счета учета нематериальных активов».

К-т сч. 5110 «Расчетный счет» и др.

Оприходования нематериальных активов, полученных от других предприятий и лиц безвозмездно, а также в качестве субсидии правительственного органа, отражается следующим образом:

Д-т сч. 0400 “Счета учета нематериальных активов”.

К-т сч. 8530 “Безвозмездно полученное имущество”

При выбытии нематериальных активов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) на их первоначальную стоимость делается запись:

Д-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”

К-т сч. 04 00 “Счета учета нематериальных активов”.

Поступившая выручка от реализации нематериальных активов отражается:

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет” и др.

К-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”.

Износ нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности, учитывается на счете 0500 “Счета учета износа нематериальных активов”.

Начисленная сумма износа нематериальных активов отражается проводкой:

Д-т сч. 2010 “Основное производство” и др.

К-т сч. 05 00 “Счета учета износа нематериальных активов”.

Если нематериальные активы выбыли, то должен быть списан и начисленный на них износ, что отражается следующей бухгалтерской проводкой:

Д-т сч. 0500 “Счета учета износа нематериальных активов”.

К-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”.

При этом, выявленная добавленная стоимость облагается налогом, что отражается записью.

Д-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”.

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет (по видам)”

Аналитический учет по счетам 0400 “Счета учета нематериальных активов” и 0500 “Счета учета износа нематериальных активов” ведется по видам и объектам нематериальных активов. Эти проводки отражаются в ведомостях аналитического учета затрат на производство 12, 13, 15 и в журналах-ордерах 10 и 10/1.

### 7.3. Учета производственных запасов

#### *Классификация материалов, организация синтетического и аналитического учета материалов*

Первостепенной важности является всемерная экономия материальных и топливно энергетических ресурсов их более полное и эффективное использование ибо идет о невосполнимых богатствах республики. За их правильное, рачительное использование мы несем ответственность не только перед нынешним, но и перед будущими поколениями.

Вместе с тем уровень работы по повышению эффективности использования материальных и топливно энергетических ресурсов не в достаточной мере отвечает современному этапу развития экономики. Об этом свидетельствует тот факт, что по сравнению с лучшими мировыми показателями в республике на единицу национального дохода расходуются больше сырья, топливо и энергии. Предстоит большая работа по улучшению хранения и транспортировки, более широкому применению ресурсосберегающих технологических процессов, эффективной утилизации отходов производства и вторичных ресурсов, улучшению повышению научной обоснованности нормативов расхода материальных ресурсов.

Материальные ресурсы (сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, конструкции, детали, топливо и др.) являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готового продукта. В отличие от средств труда они в производственном процессе потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт.

В условиях рыночной экономики важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов (снижение удельных затрат материалов в структуре затрат, повышение его отдачи и т.д.). Реализация этих задач требует с одной стороны широкого применения более прогрессивных конструкционных материалов, металлических порошков и пластмасс, замены дорогостоящих материалов более дешевыми, синтетическими без снижения качества продукции, сокращения отходов и потерь в производстве, комплексного

использования природных и материальных ресурсов, максимального устранения потерь и непроизводительных расходов, широкого вовлечения в хозяйственный оборот вторичных ресурсов и попутных продуктов. С другой стороны улучшению ресурсосбережения способствует упорядочение системы учета и отчетности, повышение уровня механизации и автоматизации учетно-вычислительных работ, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и расходования сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, топлива и др. Обеспечение сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска ценностей требует наличия на предприятии в достаточном количестве современных складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Необходимо внедрять в практику эффективные формы управления соблюдением норм запасов и расходованием материальных ресурсов, уделять больше внимания повышению достоверности оперативного учета движения полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве.

Бухгалтерский учет призван обеспечивать необходимой информацией для принятия решений направленных на рациональное использования материалов, снижения норм их расхода, обеспечения надлежащего хранения и сохранности.

В связи с этим перед учетом материальных ресурсов стоят следующие задачи:

правильное и своевременное документальное отражение всех операций по заготовке, поступлению и отпуску материалов; выявление и отражение затрат, связанных с их заготовлением; расчет и списание отклонений по направлениям затрат;

управление состоянием и контроль за сохранностью материальных ценностей в местах их хранения и на всех стадиях движения;

формирование информации о соблюдении установленных норм производственных запасов;

оценка правильности и своевременности заключения договоров с поставщиками и наблюдение за ходом их выполнения;

определение показателей эффективности использования материальных ресурсов в производстве, оценка обоснованности норм и лимитов расхода материальных ресурсов;

систематический контроль за использованием материалов в производстве на базе обоснованных норм их расходования;

контроль за технологическими отходами и потерями и их использованием;

своевременное получение точной информации о величине экономии или перерасхода материальных ресурсов по сравнению с установленными лимитами;

своевременное осуществление расчетов с поставщиками материальных ресурсов, контроль за ценностями, находящимися в пути, неотфактурованными поставками.

Подготовка материалов для выработки оптимальных управленческих решений.

Для выполнения этих задач необходимо обеспечить: надлежащую организацию материально-технического снабжения на предприятии; хорошее состояние складского и весоизмерительного хозяйства; наличие прогрессивных норм расхода сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей, топлива и других ценностей на единицу продукции.

На предприятиях применяется большое количество разнообразных товарно-материальных ценностей. Они используются в производстве по-разному. Одни из них полностью потребляются в производственном процессе (сырье, материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты и т. п.), другие изменяют только свою форму (смазочные материалы, лаки, краски), третьи - входят в изделия без каких либо внешних изменений (запасные части), четвертые - только способствуют изготовлению изделий и не включаются в их массу или химический состав (малоценные и быстроизнашивающиеся предметы).

Поэтому важное значение для правильной организации учета производственных запасов имеет их классификация по назначению и роли в процессе производства, техническим признакам и т.д.

По функциональной роли и назначению в процессе производства производственные запасы подразделяются на следующие: сырье и материалы; покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали; топливо; тара и тарные материалы; запасные части; прочие материалы; строительные материалы; малоценные и быстроизнашивающиеся предметы.

В соответствии с планом счетов бухгалтерского учета для каждой из указанных групп на счете «Счета учета материалов» предназначен следующие счета: 1010-«Сырьё 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»

Сырьё и материалы образуют вещественную основу вырабатываемой продукции (например, металл в выпуске машин, кожа в изготовлении обуви, шерсть в производстве пряжи и др.). Обычно к сырью принято относить продукты добывающей промышленности (нефть, руда, газ и др.) или сельского хозяйства (шерсть, хлопок, зерно и др.), а также некоторые продукты обрабатывающей промышленности (искусственные и синтетические волокна химической промышленности). Здесь учитываются и основные материалы являющиеся продуктами обрабатывающих отрасли промышленности (металл, ткань, кожа и др.).

К этой группе предметов труда относятся и вспомогательные материалы, которые не образуют основу изготовляемого продукта, а лишь способствуют преобразованию сырья и основных материалов, вызывая в н необходимые изменения (например, краски, красители), либо содействуют производственному процессу (смазочные, обтирочные материалы). Однако следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные условно, поскольку это зависит от количества применения одного и того же материала в разных вид продукции, от характера технологии и других факторов.

Выделение в учете вспомогательных материалов возможно в ряде случаев только на конкретном предприятии. Это обуславливается тем, что один и тот материал в зависимости от его участия в изготовлен продукта и типа производства может быть отнесен либо к основным, либо к вспомогательным материалам. Например, топливо на электростанции для технологических целей - основной материал, а используемое в котельной завода для



отопления производственных помещений - вспомогательный; крахмал в кондитерском производстве входит в состав основных материалов, а в текстильном - в состав вспомогательных. В отдельных отраслях промышленности в силу специфических особенностей их производства, например химической промышленности, вообще трудно заранее определить принадлежность того или иного вида материалов к основным или вспомогательным. В связи с этим они учитываются на одном субсчете с сырьем основными материалами.

В учете в отдельную группу выделены покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, которые по своей функциональной роли в процессе производства являются основными материалами; (пряжа в текстильном производстве, моторы в машиностроении, шины в автомобилестроении и др.). Широко специализация и кооперирование приводят к увеличению удельного веса покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, что обуславливает необходимо выделения их в отдельную группу. На предприятиях используются и полуфабрикаты собственного производства (пряжа и суровая ткань в текстильном производстве, чугун предельный в черной металлургии, серная кислота на азотнотуковых комбинатах химической промышленности и т. д.), которые учитываются либо на специальном счете "Полуфабрикаты собственного производства", либо в составе незавершенного производства.

Топливо является, как правило, вспомогательным материалом, но вследствие его большого народнохозяйственного значения и специфики потребления в учете оно выделяется в отдельную группу. В нее включаются нефтепродукты (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.), смазочные материалы, предназначенные для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления зданий, твердое (уголь, торф, дрова и др.) и газообразное топливо. При использовании талонов на нефтепродукты учет их ведется в этой группе.

В отдельную группу выделены тара и тарные материалы. Тара предназначена для хранения, упаковки и сохранения качества материалов и готовой продукции. Различают два основных вида тары - инвентарную и неинвентарную. В зависимости от стоимости и сроков службы инвентарная тара учитывается либо в составе

основных средств, либо в составе инвентаря и хозяйственных принадлежностей.. Неинвентарная тара учитывается в составе производственных запасов и предназначается для упаковки готовой продукции. К ней относятся материалы, детали, используемые для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.).

Условиями поставки товаров могут предусматриваться определенные виды тары, подлежащей обязательному возврату поставщикам или сдаче тара собирающим организациям и тара ремонтным предприятиям. К возвратной относится в основном тара многократного использования. С целью обеспечения своевременного возврата за некоторые виды тары, поставляемой с продукцией, поставщиком взимается с покупателя залог, который возвращается ему после сдачи тары. Такая тара называется залоговой.

Запасные части выделяются в учете в отдельную группу в связи с их специфическим назначением. Они предназначаются для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т. п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. В этой же группе учитывается обменный фонд полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемый в ремонтных подразделениях предприятия, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах.

В составе прочих материалов учитываются отходы производства (обрубки, обрезки, стружка и т. п.), возвратные отходы от неисправимого брака; материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части на данном предприятии (металлолом, утильсырье); изношенные шины и утильная резина и т. п.

На отдельном счете 1070 “Материалы переданные на переработку на сторону” учитываются материалы, переданные в переработку на сторону с последующим включением в себестоимость полученных из них изделий.

В новой редакции НСБУ№21 отсутствует счета учета малоценных и быстро изнашивающихся предметов и их износ. Эти активы учитываются на счете 1080 «Инвентарь и хозяйственные

принадлежности». На этом счете учитываются имущества, отвечающее одному из следующих критериев:

а) срок службы не более одного года;

б) предметы стоимостью до пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной Республики Узбекистан (на момент приобретения) за единицу не зависимо от срока службы руководитель имеет право установить на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе инвентаря и хозяйственных принадлежности. В момент передачи стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежности полностью включается затраты производства или расходы периода. В целях обеспечения сохранности находящихся в эксплуатации инвентаря и хозяйственных принадлежности в дальнейшем их учет будут вестись на за балансовом счете 014 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации» в разрезе цеховых, кладовых и индивидуальных пользователей.

Кроме того, материалы, не принадлежащие данному предприятию, выделяются в отдельные группы и учитываются на за балансовых счетах: 002 “Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение”, 003 “Материалы, принятые в переработку”.

## 2. Документация поступления материальных ценностей.

В соответствии с производственной программой и нормами расхода предприятия определяют потребность в материальных ресурсах. Они приобретаются при наличии госзаказа, за счет централизованного обеспечения, а в остальном в порядке оптовой и биржевой торговли, путем поставок непосредственно предприятиями-производителями и др.

В случае обеспечения предприятий материальными ресурсами централизованно выделяются им фонды. На выделенные ресурсы выдаются наряды, в которых указываются поставщики, виды материалов, их количество и сроки поставки. В соответствии с этими нарядами предприятия-получатели заключают прямые договоры с предприятиями-поставщиками на поставку ценностей. Аналогичные договоры могут заключаться и в других случаях приобретения материалов. Договоры обеспечивают взаимную ответственность поставщиков и покупателей за выполнение обязательств. В договорах обуславливаются наименование материалов, количество, цены, сроки поставки, порядок расчетов,

способы транспортировки, санкции за несоблюдение условий договора, порядок приемки и т.п.

В отделе материально-технического снабжения предприятия ведется оперативный учет и контроль реализации фондов и выполнения договоров поставок материалов по ассортименту, количеству, качеству и срокам на основе данных специальной карточки или книги, в которой отражается ход соблюдения договорных обязательств.

Отгрузив материальные ценности покупателям, предприятия-поставщики одновременно высылают им платежные требования-поручения вместе с отгрузочными и другими сопроводительными документами, а при инкассовой форме расчетов платежные требования передают в свой банк. Полученные от поставщиков документы направляются в отдел материально-технического снабжения, где проверяется соответствие отгрузки договорным условиям поставки по ассортименту, количеству, цене, срокам поставки и т. п. Затем делаются отметки о выполнении договоров в специальных карточках или на копиях договоров. После этого производятся записи в специальном журнале учета поступающих грузов, который ведется отделом материально-технического снабжения. Одновременно здесь же решается вопрос об оплате платежных документов за приобретаемые ценности. В дальнейшем документы передаются в финансовый отдел или бухгалтерию для оплаты. Для приемки и оприходования поступивших грузов приложения к платежному требованию-поручению передаются на склад. Материальные ценности экспедитор доставляет на склад предприятия и сдает заведующему.

При отсутствии каких-либо расхождений между документами и доставленными ценностями приходный ордер можно не выписывать, а оформлять приход проставлением специального штампа на сопроводительных документах поставщика (грузоотправителя), в оттиске которого содержатся основные данные приходного ордера. Здесь же материально ответственное лицо ставит подпись оприходования груза. Это сокращает число первичных документов, экономит бумагу и снижает трудоемкость учетных работ.

Когда поступают однородные грузы от одного и того же поставщика несколько раз в течение дня, их можно приходовать общей массой в целом за день (поступление муки от

мелькомбината на хлебозавод и др.). Причем каждая отдельная приемка оформляется соответствующей квитанцией.

Иногда материальные ценности от поставщиков поступают прямо в цех. Они отражаются в учете как принятые на склад и переданные в цех.

Если количество или качество прибывших материалов не совпадает с данными сопроводительных документов, то принимает их комиссия по Акту о приемке материалов. Акт составляется также и при приемке материалов, поступивших без документов (не отрафактурованные поставки). Акт о приемке материалов является первичным документом по приходу ценностей, и приходный ордер не оформляется.

На склады материалы поступают также из цехов своего предприятия (неиспользованные материалы; ценности, полученные при ликвидации основных средств, от брака и т. п.). Они приходуются на склады по накладным-требованиям на отпуск (внутреннее перемещение) материалов.

Таким образом, поступившие материальные ценности оформляются соответствующими первичными документами: приходными ордерами, актами, товарно-транспортными накладными, накладными-требованиями и др.

Для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию сырья, материалов, топлива, запасных частей, тары и других ценностей предназначен активный синтетический счет 10 “Счета учета материалов”.

В зависимости от принятой предприятием организации учета поступление материалов может быть отражено с использованием счетов 1510 “Заготовление и приобретение материалов” и 1610 “Отклонение в стоимости материалов” или без использования их.

В первом случае на основании поступивших на предприятие расчетных документов поставщиков по покупной стоимости делается запись:

Д-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” - при поступлении материалов от поставщиков

К-т сч. 2010 “Основное производство” - при поступлении материальных ценностей из основного производства

К-т сч. 2310 “Вспомогательные производства” - при поступлении материалов из цехов вспомогательных производств

К-т сч. 4220 “Авансы выданные на служебные командировки” - при приобретении ценностей через подотчетных лиц и т. п.

Оприходования материалов, фактически поступивших на предприятие, отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 10 “Счета учета материалов”

К-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов” - по учетным ценам.

Сумма разницы между фактической себестоимостью приобретения (заготовления) материалов и их стоимостью по учетным ценам списывается со счета 1510 на счет 1610 “Отклонение в стоимости материалов”: положительное отклонение (+):

Д-т сч. 1610 “Отклонение в стоимости материалов”

К-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов; отрицательное отклонение ( - ):

Д-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов

К-т сч, 1610 “Отклонение в стоимости материалов”.

Остаток по счету 1510 “Заготовление и приобретение материалов” на конец месяца показывает наличие материальных ценностей в пути.

Во втором случае на фактическую себестоимость приобретаемых товарно-материальных ценностей делается следующая проводка:

Д-т сч. 10 “Счета учета материалов”

К-т сч, 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” и др.

Этими записями одновременно отражены поступления ценностей и задолженность перед поставщиками (источники поступления или характер расходов по заготовке и доставке материалов на предприятие).

При обнаружении во время приемки недостачи материалов по вине поставщика или транспортной организации по ранее принятому к оплате счету на сумму претензии в журнале-ордере б делается запись:

Д-т сч. 4860 “Счета к получению по претензиям”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками.

В условиях применения персонального компьютера имеется возможность использования традиционной журнально-ордерной формы учета, достижения максимального приближения ПЭВМ к источникам и потребителям информации, упрощения обработки,

выявления и исправления ошибок в процессе работы, снижение затрат на ведение учета.

Оценка материалов является важнейшей и сложной в организации учета. В соответствии с Законом о бухгалтерском учете и отчетности производственные запасы в учете и отчетности должны отражаться по их фактической себестоимости. В качестве учетных цен применяются плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др.

В международной практике ведения бухгалтерского учета наиболее широко применяются два метода оценки ФИФО и ЛИФО.

Метод ФИФО заключается в оценке материальных ценностей по их первоначальной стоимости, что означает: “первая партия на приход и она же первая в расход”, т. е. расход материальных ценностей оценивается по стоимости их приобретений в определенной последовательности: сначала списываются в расход материалы по цене первой закупленной партии, затем второй, третьей и так далее в порядке очередности до расхода общего количества. Порядок оценки не зависит от фактической последовательности расходования партий поступивших материалов.

По методу ЛИФО оцениваются материальные ценности по восстановительной стоимости (по текущим ценам) исходя из правила: “последняя партия на приход - первая в расход”. Материальные ценности, выданные со склада, оцениваются по стоимости последнего приобретения, затем предыдущего и т. д., хотя фактическое движение на складе может быть иным.

Методы ФИФО и ЛИФО в условиях изменения цен требуют организации аналитического учета материалов не только по их видам, но и по партиям поступления. Это значительно усложняет учет и повышает его трудоемкость.

Переоценка материальных запасов в отчетном бухгалтерском балансе в конце отчетного года по правилам, предусмотренным международными стандартами, производится исходя из текущих рыночных цен при условии, если последние ниже оценки материальных запасов, зафиксированной в результате их текущего бухгалтерского учета. В противном случае материальные запасы не переоцениваются и в отчетном балансе они оцениваются по данным бухгалтерского учета. Процедура ежегодной переоценки материальных запасов обязывает администрацию предприятия

определять на отчетную дату рыночные цены в соответствии с текущей конъюнктурой рынка на каждый вид ценностей.

В текущем учете сумма переоценки материальных запасов на счетах бухгалтерского учета не отражается. В следующем году материалы, списываемые на производство по ценам, зафиксированным в учете, ведут к завышению издержек производства на сумму, равную убыткам, указанным в отчете прошлого года, в результате снижения рыночной стоимости материальных запасов на отчетную дату. Для компенсации завышенных издержек производства сумма переоценки материальных запасов, проведенная в конце предыдущего отчетного года, сторнируется в начале следующего отчетного периода.

### *Порядок учета движения и доведения до фактической себестоимости израсходованных материалов*

Первичные документы по приходу и расходу материальных ценностей поступившие в бухгалтерию, подвергаются контролю по существу операций и правильности их оформления. В бухгалтерии, в частности, проверяют наличие реквизитов, подписей, арифметические подсчеты, особое внимание при этом обращается на законность совершенных операций.

Записи в приходных ордерах сверяются с относящимися к ним платежными документами, счетами фактурами, товарно-транспортными накладными и др. Неверно оформленные документы возвращаются на доработку.

После проверки работниками бухгалтерии все приходно-расходные документы группируются по складам, синтетическим счетам, субсчетам и в разрезе установленных отдельных групп и подгрупп материалов по учетным ценам. Итоги подсчетов этих документов записываются в накопительные ведомости синтетического учета материалов ведомости которые ведутся по складам и отдельно по приходу и расходу в соответствии с классификацией материальных ценностей.

В бухгалтерии предприятия осуществляется учет движения товарно-материальных ценностей в суммовом выражении в ведомости 10 "Движение материальных ценностей в денежном



выражении”. Она состоит из трех разделов. В первом разделе “Движение на общезаводских складах (по учетным ценам)” отражается движение материалов в разрезе общезаводских складов (без разбивки по синтетическим счетам и учетным группам) в оценке, принятой на предприятии (по учетным ценам). Раздел заполняется по данным накопительных ведомостей синтетического учета материалов. Данные этого раздела используются для увязки аналитического учета материалов на складе с синтетическим учетом в бухгалтерии.

Второй раздел “Поступление на общезаводские склады и остаток по предприятию на начало месяца по синтетическим счетам и требующимся учетным группам” содержит сведения о поступлении и остатках материалов на начало месяца в разрезе синтетических счетов и учетных групп. В итоге здесь определяются остатки материалов вместе с поступлением в двух оценках: по учетным ценам и фактической себестоимости. При этом фактическая себестоимость материалов определяется в справке 1 “Слагаемые фактической себестоимости поступивших материальных ценностей согласно данным журналов-ордеров”, а по учетным ценам - в справке 2 “Учетная стоимость поступивших материальных ценностей согласно журналам-ордерам”, помещенным в конце этой ведомости.

Данные справки 2 служат для сверки с разделом 1 ведомости 10 и для расчета результатов заготовления ценностей за отчетный месяц. Кроме того, для заполнения второго раздела ведомости 10 используются накопительные ведомости синтетического учета материалов по приходу. В этом разделе ведомости 10 определяются сумма и процент отклонений. Отклонения в стоимости материалов представляют собой разницу между фактической себестоимостью приобретенных (заготовленных) ценностей и их стоимостью по учетным ценам. Они учитываются на отдельном счете 1610 “Отклонение в стоимости материалов” и могут быть со знаком плюс (+) или минус (-). В их состав входят: наценки (надбавки); комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим и внешнеэкономическим организациям; стоимость услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенные пошлины; плату за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями и др.

Отклонения фактической себестоимости от учетной определяются в этом разделе путем сопоставления фактической себестоимости поступивших и оставшихся на начало месяца материалов с их стоимостью по учетным ценам. В этом случае определяется процент отклонения.

По найденному проценту списываются отклонения по направлениям расхода материалов по учетным ценам и на остаток их на складе. В частности, на основе указанного процента отклонений в журнале-ордере 10 определяется сумма фактической себестоимости израсходованных материальных ценностей, которая показывается в ведомости 10 в третьем разделе.

Для более точного определения фактической себестоимости отдельных видов материалов, израсходованных на производство, учет отклонений следует вести в разрезе однородных групп ценностей. Аналогично определяются и списываются по направлениям затрат и транспортно-заготовительные расходы, которые имеют место при учете материалов по оптовым ценам.

В третьем разделе ведомости 10 “Расход и остаток материальных ценностей на конец месяца - по синтетическим счетам и требующимся учетным группам” отражаются данные о расходе и остатках материалов на конец месяца по учетным ценам и фактической себестоимости. Фактическая себестоимость отпущенных и отгруженных со складов материальных ценностей определяется исходя из среднего процента отклонений, рассчитанных во втором разделе, и суммы расхода материалов по учетным ценам этого раздела ведомости.

Дополнением к ведомости 10 является ведомость 11 “Движение материальных ценностей (по учетным ценам) “. Она ведется по цеховым самостоятельным складам или по цехам на производстве, не имеющим складов. Ведомость 11 заполняется в бухгалтерии предприятия на основе производственных отчетов цехов, накладных-требований и лимитно-заборных карт на возврат материалов, накопительных и группировочных ведомостей по движению малоценных и быстроизнашивающихся предметов и других документов, позволяющих определить объем полученных и возвращенных ценностей разного вида каждым цехом, а также оставшихся в цехах и израсходованных. Показатели ведомости 11 отражаются в разделе 3 ведомости 10 (отпуск и расход цеховых складов, являющихся самостоятельными учетными единицами).

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Каковы основные задачи учета основных средств ?
2. Какими нормативными документами регламентируется бухгалтерский учет операций с основными средствами?
3. Какая информация формируется на счете 0800 «Капитальные вложения»?
4. На каком счете подлежат учету основные средства ?
5. Какие расходы могут быть включены в первоначальную стоимость основных средств, приобретаемых за плату?
6. Какие расходы могут быть включены в первоначальную стоимость основных средств, поступивших в качестве вклада в уставный капитал?
7. Какие расходы могут быть включены в первоначальную стоимость основных средств, поступивших безвозмездно?
8. Какие расходы могут быть включены в первоначальную стоимость основных средств, строительство которых осуществляет само предприятие?
9. Каким образом классифицируют основные средства ?
10. Что понимают под восстановительной стоимостью основных средств?
11. Какие виды активов относят к нематериальным активам?
12. На каком счете учитываются затраты, связанные с получением нематериальных активов ?
13. На каком счете и каким образом формируется первоначальная стоимость нематериальных активов?
14. Какие расходы могут быть включены в стоимость приобретаемых за плату нематериальных активов?
15. Перечислите правила оценки материальных запасов в бухгалтерском балансе.
16. Включаются ли материалы в состав оборотных средств предприятия?
17. Дайте определение метода ФИФО.
18. Дайте определение метода ЛИФО.
19. Дайте определение метода АВЕКО.
20. Чем метод ФИФО отличается от метода ЛИФО по отражению материальных запасов в бухгалтерском балансе?

## ТЕСТЫ

- 1. Начисление задолженности за основные средства, требующие монтажа отражают бухгалтерскими записями:**
  - а. Д 0800 К 6000;
  - б. Д 2000 К 6000;
  - в. Д 0700 К 6000;
  - г. Д 0100 К 0800.
- 2. Хозяйственная операция, отраженная бухгалтерскими записями Д0810"Счета учета капитальных вложений" К0710 "Счета учета оборудования к установке" означает:**
  - а. ввод оборудования в эксплуатацию;
  - б. списание стоимости оборудования, переданного в монтаж;
  - в. списание стоимости оборудования при его ликвидации;
  - г. списание стоимости оборудования, переданного для ремонта во вспомогательное производство.
- 3. При оприходовании оборудования к установке составляется бухгалтерская запись:**
  - а. Д 0100 К 0700;
  - б. Д 0700 К 6000
  - в. Д 0700 К 5100
  - г. Д 0700 К 4000.
- 4. При выявлении недостачи оборудования в ходе инвентаризации составляется бухгалтерская запись:**
  - а. Д 9220 К 0130;
  - б. Д 0710 К 0130,
  - в. Д 0220 К 0130;
  - г. Д 0710 К 0130.
- 5. На счетах бухгалтерского учета отражается начисление износа по основным средствам общепроизводственного назначения бухгалтерскими записями:**
  - а. Д 2000 К 0200;
  - б. Д 2500 К 0200;
  - в. Д 2600 К 0200;
  - г. Д 2700 К 0200.
- 6. На сумму акцептованного счета подрядчика за выполненный капитальный ремонт основных средств вспомогательного производства составляется бухгалтерская запись:**

- а. Д 2310 К 6000;
- б. Д 6000 К 2300;
- в. Д 6000 К 5100;
- г. Д 2600 К 6000.

**7. Бухгалтерская запись на счетах учета: Д 9210 "Выбытие основных средств" К 6710 "Расчеты с персоналом по оплате труда" означает начисление заработной платы за работы:**

- а. по обслуживанию производства;
- б. по изготовлению продукции;
- в. по капитальному ремонту машин;
- г. по демонтажу ликвидированного объекта.

**8. Оприходование на склад вспомогательных материалов, полученных от ликвидации основных средств отражается бухгалтерской записью:**

- а. Д 1000 К 9210;
- б. Д 9210 К 1000;
- в. Д 1000 К 9910;
- г. Д 2000 К 1000.

**9. Бухгалтерская запись на счетах бухгалтерского учета: Д 9430 "Прочие операционные убытки" К 9210 "Выбытие основных средств" означает списание:**

- а. прибыли, полученной от ликвидации объекта основных средств;
- б. убытка, полученного от ликвидации объекта основных средств;
- в. прибыли, полученной от реализации продукции;
- г. убытка, полученного от реализации продукции.

**10. Бухгалтерская запись на счетах учета: Д 0100 "Счета учета основных средств" К 0800 "Счета учета капитальных вложений" означает:**

- а. поступление основных средств на условиях договора мены;
- б. поступление основных средств безвозмездно;
- в. принятие на баланс основных средств, перешедших в собственность предприятия по условиям текущей аренды;
- г. введение в эксплуатацию новых основных средств

**11. Оприходование нематериальных активов в качестве вклада в уставной капитал отражается бухгалтерской записью:**

- а. Д 0410 К 4610;
- б. Д 4610 К 8330;
- в. Д 0410 К 8330

г. Д 0410 К 8530.

**12. Сумма начисленной амортизации нематериальных активов, используемых в административных целях отражается на счетах бухгалтерского учета:**

а. Д 9420 К 0510;

б. Д 2500 К 0510;

в. Д 2710 К 0510

г. Д 2910 К 0510.

**13. Безвозмездное поступление объектов нематериальных активов отражается бухгалтерской записью:**

а. Д 0410 К 4610;

б. Д 0410 К 8530;

в. Д 0410 К 0510

г. Д 0410 К 8330.

**14. Нематериальные активы - это**

а. земельные участки;

б. деловая репутация организации;

в. исключительное право организации на программу для ЭВМ;

г. ценные бумаги других организаций;

д. исключительное право организации на товарный знак.

**15. При формировании первоначальной стоимости нематериальных активов, поступивших как вклад в уставной капитал предприятия в качестве оценки используется:**

а. рыночная стоимость ;

б. денежная оценка, согласованная с учредителями;

в. затраты, предшествующие использованию нематериальных активов.

**16. Недостача материалов сверх норм естественной убыли в пути отражается бухгалтерской записью:**

а. Д 5910 К 1010;

б. Д 6960 К 1010;

в. Д 6960 К 6000;

г. Д 1000 К 6960.

**17. Бухгалтерская запись на счетах бухгалтерского учета: Д 1090 "Прочие материалы" К 2610 "Брак в производстве" означает:**

а. списание отклонения в стоимости материалов;

б. поступление материалов оставшихся от выбраковки изделий;

в. отпуск материалов для реализации на сторону;

г. отпуск материалов в связи с ликвидацией объекта основных средств.

**18. Безвозмездное получение материалов отражается бухгалтерской записью:**

- а. Д 1010 К 8530;
- б. Д 1010 К 6000;
- в. Д 1010 К 4610;
- г. Д 1010 К 2300.

**19. В условиях инфляции самую большую рентабельность предприятие получит при оценке материалов по методу:**

- а. ФИФО;
- б. ЛИФО;
- в. средневзвешенная стоимость АВЕКО.

**20. При оплате счета-фактуры поставщика за поступившие на склад предприятия материалы делаются бухгалтерские записи на счетах учета:**

- а. Д 6000 К 5100;
- б. Д 1000 К 5100;
- в. Д 1000 К 6000
- г. Д 1500 К 6000.

## ЗАДАЧИ

**Задача № 1.** Дать бухгалтерские проводки следующим хозяйственным операциям:

1. Предприятия получила основные средства от поставщиков на сумму 2500000 сумм.
2. Вследствие инвентаризации выявлена недостача вычислительной техники:

первоначальная стоимость	-	152000 сумм
сумма износа	-	75000 сумм
остаточная стоимость	-	78000 сумм
3. Предприятия получила безвозмездно автомашину “ Волга” бывший в эксплуатации

первоначальная стоимость	-	3500000 сумм
сумма износа	-	1500000 сумм
остаточная стоимость	-	2000000 сумм
4. Вследствие инвентаризации выявлены излишки двух станков:

первоначальная стоимость	-	
1550000 сумм		

	сумма износа	-	550000
сумм	остаточная стоимость		-
1000000	сумм		

**Задача №2.** Дать бухгалтерские проводки следующим хозяйственным операциям. Определить конечный финансовый результат от выбытия основных средств:

- 1) Списывается по ветхости объект:
- а) первоначальная стоимость - 500000 сум
  - б) износ на день списания - 500000 сум
  - в) по сносу объекта начислена заработная плата - 55000 сум
  - г) от суммы заработной платы начислено в фонд соц. страхования - 23000 сум
  - д) от разборки списанного объекта оприходованы материалы - 62000 сум
  - е) финансовый результат от списания объекта - ?
- 2) Реализован объект основных средств:
- а) первоначальная стоимость - 750000 сум
  - б) начисленный износ - 250000 сум
  - в) реализован по договорной цене - 800000 сум
  - г) сумма НДС 20% - 160000 сум
  - д) финансовый результат от реализации объекта - ?

**Задача № 3.** 1. Дана информация о начисленных суммах износа основных средств предприятия на последний месяц отчетного периода. На основании следующих данных подсчитать сумму износа на следующий месяц.

**7-таблица**

№	Виды основных средств	Сумма	
		первоначальная	износа
1.	Здания экспериментального цеха	4 767 000	3 958 677
2.	Каменная стена	54 000	46 850
3.	Здания администрации	800 000	663 235
4.	Здания вспомогательного производства	2 150 000	1 840 000
5.	Склад готовой продукции	2 261 000	1 875 000
7.	Линии электропередачи	734 000	540 600
8.	Пресс автомат	394 000	295 320
9.	Универсальные машины	2 678 000	2 100 400



10.	Грузовые автомашины	320 000	267 850
11.	Офисная мебель	310 000	180 000
12.	Компьютеры	890 000	324 080
13.	Специальные инструменты	250 000	178 230
14.	Легковая автомашина	2 278 000	1 890 000
15.	Трубопроводы	780 000	378 092
	Итого	2 1 346 000	16 658 488

**Задача № 4.** Хозяйственные операции, совершаемые на предприятии в отчетном месяце. Сделать на них двойные записи и определить неизвестные суммы. Журнал регистрации хозяйственных операций(9-таблица).

**9-таблица**

№	Хозяйственные операции	Сумма	Проводка	
			Дебет	Кредит
1	Поступил от поставщиков следующие материала на склад: а) сырье и материалы б) топлива в) запасные части	850 000 235 000 105 000		
2.	Согласно счет фактуры поставщика зап. части на сумму 150 000 сумм. А фактически в наличии было оприходовано на 105 000 сумм. На недостачу составлен акт и претензия на сумму 45 000 сумм выставлена поставщикам.	45 000		
3.	Получены краткосрочные кредиты банка.	400 000		
4.	Сумма претензии удовлетворена поставщиком и на эту сумму дополнительно получены запасные части.	45 000		
5.	Со склада отпущены на основное производство следующие материалы: а) материалы б) покупные полуфабрикаты в) запасные части	230 000 130 000 50 000		
6.	Материально ответственно лицо приобретало в магазине канцелярские товары и были сданы на склад..	47 000		
7.	Со склады отпущены канцелярские товары в : а) бухгалтерию. б) основное производство. в) вспомогательное производство.	15 000 12 000 10 000		

8.	Материально ответственному лицу выданы из кассы деньги за приобретенные канцелярские товары	47 000		
9.	Реализован на сторону излишний, ненужный шифер по договорной стоимости.	210 000		
10.	Списывается с баланса фактическая стоимость шифера	157 000		
11.	Результат от реализации шифера отнесен на конечный финансовый результат (определить сумму.)	?		
12.	Получена пряжа от поставщика: 2.02.04 105 кг. по цене 2 700 на сумму 283 500 10.02.04. 80 кг. по цене 3 100 на сумму 248 000 17.02.04. 52 кг. по цене 3 150 на сумму 163 800 28.02.04. 30 кг. по цене 3 210 на сумму <u>96 300</u> Итого: 791 600	791 600		
13.	Израсходована пряжа со склада на основное произ-водства: 11.02.04 122 кг. по цене ? на сумму ? 23.02.04 100 кг по цене ? на сумму ? 29.02.04 25 кг. по цене ? на сумму ? Отпущенная пряжа оценена по методу средневзвешенной стоимости ( АВЕКО). Определить сумму расхода и остаток на складе в суммарном и в натуральном выражении.			
14.	Перечислены деньги поставщикам за полученную пряжу.	791 000		
15.	Отпущены со склада на основное производство упаковочные материалы.	48 900		

## ГЛАВА 8. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

### 8.1. Задачи учета труда и заработной платы

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

Рассматривая проблемы оплаты труда, даже неискушенный в этом занятии человек может заметить, что одно только определение размера заработной платы может вызвать значительные затруднения у всех участников трудовых взаимоотношений: работник всегда желает иметь как можно более высокий уровень дохода, тогда как работодатель стремится сократить свои издержки.

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

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

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

Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда должен обеспечивать решение следующих задач:

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учете всех видов начисленной заработной платы;
- правильное оформление документов и своевременное

отражение в учете всех видов удержаний из заработной платы;

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учете депонированной заработной платы;
- ведение аналитического учета к счету 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» с учетом каждого работающего.

Трудовые отношения всех работников и работодателей регулируются Трудовым Кодексом РУз., утвержденный Законом РУз. от 21.12.1995 г. и введенный в действие с 1.04.1996 г.

Статьей 16 ТК РУз. определены основные трудовые права работника:

- на вознаграждение за труд не ниже установленного законодательством минимального размера;
- на отдых, обеспечиваемый установлением предельной продолжительности рабочего времени, сокращенным рабочим днем для ряда профессий и работ, предоставлением еженедельных выходных дней, праздничных дней, а также ежегодных оплачиваемых отпусков;
- на условия труда, отвечающие требованиям безопасности и гигиены;
- на профессиональную подготовку, переподготовку и повышение квалификации;
- на возмещение вреда, причиненного его здоровью или имуществу в связи с работой;
- на объединение в профессиональные союзы и другие организации, представляющие интересы работников и трудовых коллективов;
- на социальное обеспечение по возрасту, в случае утраты трудоспособности, потери кормильца и в иных, установленных законом, случаях;
- на защиту, в том числе и судебную, трудовых прав и квалифицированную юридическую помощь;
- отстаивать свои интересы в коллективных трудовых спорах.

Регулирование оплаты труда и социально-трудовых взаимоотношений между работодателем и работниками на уровне отдельного предприятия осуществляется в соответствии с принятыми в нем внутренними нормативными документами - договорами о труде, которые разрабатываются руководством предприятия с участием представителей трудового коллектива. Договоры о труде могут заключаться:

- между работодателем и трудовым коллективом в лице

уполномоченных ими лиц (коллективный договор);

- между работодателем и отдельными работниками (трудовой договор (контракт), договор о полной материальной ответственности).

В качестве работодателей могут выступать:

- предприятия, в том числе их обособленные структурные подразделения, в лице их руководителей;
- частные предприятия, собственник которых одновременно является их руководителем;
- отдельные лица, достигшие восемнадцати лет, в случаях, предусмотренных законодательством.

Работодателю предоставлено право:

- управлять предприятием и принимать самостоятельные решения в пределах своих полномочий;
- заключать и прекращать индивидуальные трудовые договоры в соответствии с законодательством;
- требовать от работника надлежащего выполнения работы, обусловленной трудовым договором;
- создавать совместно с другими работодателями общественные объединения для защиты своих интересов и вступать в такие объединения.

Статьей 5 ТК РУз. гарантировано, что если условия соглашений и договоров о труде ухудшают положение работников по сравнению с законодательными и иными нормативными актами, то они считаются недействительными. Их применение признается нарушением трудового законодательства. Например, если работодатель оплачивает труд работника, отработавшего в режиме сверхурочного времени, по расценкам ниже установленных законодательством (статья 157 ТК РУз.), то работник вправе потребовать от работодателя произвести с ним расчет за проделанную работу в порядке и размерах, предусмотренных ТК РУз. В случае отказа со стороны работодателя работник имеет право обратиться в выборный орган профсоюза (или любой другой орган, избираемый работниками предприятия) или в суд.

Прием на работу оформляется *приказом (распоряжением)* администрации предприятия, который объявляется работнику под расписку. Приказ (распоряжение) издается на основании письменного трудового договора (контракта). Фактическое допущение к работе считается заключением с работником трудового

договора вне зависимости от того, был ли прием на работу оформлен надлежащим образом или нет.

**Трудовой договор (контракт)** - это соглашение между трудящимся и предприятием, согласно которому трудящийся обязуется выполнять работу по определенной специальности, квалификации или должности с подчинением внутреннему трудовому распорядку, а предприятие обязуется выплачивать трудящемуся заработную плату и обеспечивать условия труда, предусмотренные законодательством о труде, коллективным договором и соглашением сторон.

Согласно ТК РУз. основным документом о трудовой деятельности работника является трудовая книжка.

Приказ (распоряжение) о приеме на работу - форма Т-1 - заполняется в одном экземпляре работником отдела кадров на всех вновь принимаемых работников (за исключением назначаемых вышестоящим органом).

При приеме на работу заполняется личная карточка - форма Т-2 - на каждого работающего на предприятии в одном экземпляре на основании таких документов, как паспорт, военный билет, трудовая книжка (для совместителей - копии трудовой книжки, заверенной нотариусом), диплом (свидетельство, удостоверение) об окончании образовательного учреждения, свидетельство о постановке на учет в налоговой инспекции (о присвоении ИНН), других документов, подтверждающих правильность записей, внесенных в личную карточку.

При увольнении личная карточка закрывается и хранится в течение 75 лет (в соответствии с Перечнем типовых документов, образующихся в деятельности госкомитетов, министерств, ведомств и других учреждений, организаций, предприятий, с указанием сроков их хранения).

При ликвидации, реорганизации предприятий архивные фонды передаются на хранение в соответствующие государственные архивы в порядке, определяемом законодательством (статья 10 Закона РУз. «Об архивах» от 15.04.1999 г. N768-1).

Учет численности на предприятиях ведется в отделе кадров на личных карточках (форма № Т-2) с учетом подразделений и категорий работающих на основании приказа (распоряжения) руководителя предприятия о приеме на работу. Одновременно работнику присваивается табельный номер.

На предприятиях, где численность работающих невелика, учет численности организуется лицом, специально назначаемым руководителем.

В бухгалтерии предприятия на основании личной карточки открывается лицевой счет работника (формы № Т-54 и № Т-54а).

Поскольку Указаниями по применению и заполнению унифицированных форм первичной учетной документации рекомендовано вести лицевые счета (формы № Т-54 и № Т-54а) в крупных организациях, то на малых и средних предприятиях заполнение этого первичного документа не является обязательным. Отработанное время отражается в *табеле учета использования рабочего времени* (форма № Т - 13), в котором применительно к каждому работающему указываются: о время, отработанное поурочно, сверхурочно; о время работы в ночные часы (с 22 ч до 6 ч); о время работы в выходные и праздничные дни; о неотработанное время в связи с нахождением работника в очередном или отпуске, выполнением государственных обязанностей, отсутствием (с разрешения администрации, по болезни, прогулы) и др.

Табель учета использования рабочего времени сдается в бухгалтерию для расчета заработной платы работника.

В соответствии с действующим законодательством предприятие самостоятельно устанавливает формы и системы оплаты труда, включая натуральную форму, которые являются наиболее целесообразными в конкретных условиях работы. Вид, система оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, система премирования фиксируются в коллективном договоре и других актах, издаваемых на предприятии.

О любых изменениях в условиях оплаты труда или о введении новых условий администрация предприятия обязана предупредить работников не позднее чем за два месяца.

Предприятие должно обеспечивать гарантированный законом минимальный размер оплаты труда, условия труда и меры социальной защиты работников независимо от видов собственности и организационно-правовых форм предприятия. Заработная плата каждого работника складывается из:

- оплаты фактически проработанного времени;
- оплаты непроработанного времени;
- поощрительных выплат.

Согласно действующему законодательству расчет отдельных видов оплат и доплат осуществляется по-разному.

## **8.2. Формы оплаты труда**

### *Повременная оплата труда*

При повременной оплате труда заработок работникам устанавливается исходя из фактически отработанного ими времени и должностного оклада (тарифной ставки). Заработная плата выплачивается полностью при условии отработки всех рабочих дней в данном месяце.

Должностной оклад - это размер заработной платы за полностью отработанный месяц.

Повременная оплата труда применяется, как правило, в тех случаях, когда труд работника невозможно нормировать или выполняемые работы не поддаются обоснованному учету.

При повременной оплате труда заработная плата рабочего или служащего определяется в соответствии с его квалификацией и количеством отработанного рабочего времени. Повременно оплачивается труд руководящего и административно-хозяйственного персонала, дежурного персонала (слесарей, сантехников, электриков), рабочих по ремонту и обслуживанию машин и т.д.

В тех случаях, когда труд работника невозможно нормировать или выполняемые работы не поддаются обоснованному учету применяется повременная оплата труда. При повременной оплате труда заработная плата рабочего или служащего определяется в соответствии с его квалификацией и количеством отработанного рабочего времени повременную форму оплаты труда целесообразно устанавливать для:

- руководителей предприятия и работников аппарата управления;
- работников, занятых обслуживанием производства;
- работников вспомогательных служб.

При повременной оплате труда заработок работникам устанавливается исходя из фактически отработанного им времени и должностного оклада (тарифной ставки). Заработная плата выплачивается полностью при условии отработки всех рабочих дней в данном месяце.



Повременная форма оплаты труда имеет разновидности:

- простая повременная;
- повременно-премиальная.

При простой повременной оплате труда в основу расчета размера заработной платы берется тарифная ставка или должностной оклад согласно штатному расписанию. Различают почасовую и поденную формы оплаты труда как разновидности повременной системы. Размер заработной платы определяется путем умножения часовой (дневной) ставки оплаты труда на число часов (дней) его фактической работы.

Как правило, такие формы оплаты труда применяются по отношению к лицам вспомогательного и обслуживающего персонала предприятия, работающим на условиях совместительства.

При повременно-премиальной форме оплаты труда кроме заработка по тарифным ставкам (окладам) дополнительно выплачивается премия за достижение определенных количественных и качественных показателей на основании разработанного на предприятии положения о премировании работников, коллективного договора или приказа (распоряжения) руководителя предприятия.

Премирование может осуществляться по итогам работы за месяц или за более длительный период работы (квартал).

Положение о выплате премий за выполнение и перевыполнение плана должно быть обязательно закреплено в локальных актах предприятия об оплате труда, премировании, например, в положении о премировании работников, коллективном договоре. Премия выплачивается на основании данных первичных документов по учету выработки, в частности, наряда.

#### *Сдельная оплата труда*

При сдельной форме оплаты труда заработная плата начисляется за фактически выполненную работу (изготовленную продукцию) на основе действующих расценок за единицу работы.

В зависимости от способа организации труда сдельная оплата труда подразделяется на индивидуальную и коллективную (бригадную).

При индивидуальной сдельной оплате труда вознаграждение работника за его труд полностью зависит от количества произведенной в индивидуальном порядке продукции, ее качества и сдельной расценки.

При коллективной (бригадной) сдельной оплате труда заработок всей бригады определяется с учетом фактически выполненной работы и ее расценки, а оплата каждого работника бригады зависит от объема произведенной всей бригадой продукции и количества и качества его труда в общем объеме работ.

В зависимости от способа расчета заработной платы сдельная система оплаты труда подразделяется на:

- прямую сдельную;
- сдельно-премиальную;
- сдельно-прогрессивную;
- косвенную;
- аккордную.

При прямой сдельной форме заработная плата определяется по фактически выполненной работе (изготовленной продукции) в соответствии с установленными сдельными расценками.

Сдельно-премиальная форма оплаты труда является наиболее распространенной системой сдельной формы оплаты труда. При сдельно-премиальной форме кроме заработка по прямым сдельным расценкам дополнительно начисляется премия за выполнение или перевыполнение установленных показателей (качество работы, срочность, отсутствие обоснованных жалоб со стороны клиентов и др.). Премии начисляются за фактически отработанное время на основании сдельного заработка.

При сдельно-прогрессивной системе оплаты труда рабочих в пределах установленной исходной нормы (базы) производится по прямым сдельным расценкам, а сверх этой нормы - по повышенным. Увеличение сдельных расценок определяется в каждом случае по специальной шкале. Например, при перевыполнении исходной нормы от 1 до 10 % сдельная расценка увеличивается на 30 %, от 10 до 30 % - на 50 % и т.д.

Доплата по этой системе устанавливается различными методами. Наиболее универсальным является следующий метод:

- определяется часть заработка, начисленного по прямым расценкам за весь объем выполненной работы;
- полученная величина умножается на процент перевыполнения нормы выработки и на коэффициент увеличения сдельной расценки (коэффициент берется из действующей шкалы прогрессивной оплаты).

Косвенная сдельная форма оплаты труда применяется, как правило, для оплаты труда работников, выполняющих вспомогательные работы: наладчиков технологического оборудования, слесарей-ремонтников, помощников мастеров и других вспомогательных рабочих, результаты деятельности которых влияют на производительность труда рабочих основного производства.

Аккордная система оплаты устанавливает величину заработной платы за весь объем (комплекс) работы и включает премирование за сокращение сроков выполнения аккордных заданий. Общая стоимость работ при этом определяется на основе норм времени (выработки) и расценок. Бригаде выдается аккордный наряд, предусматривающий весь комплекс основных и вспомогательных работ. В наряде указывается начало и окончание работ, а также суммы заработной платы и премии с учетом качества. При досрочном выполнении сумма премии известна заранее. Аккордная система применяется на работах с длительным производственным циклом и применяется на предприятиях строительного профиля, автотранспорте.

### **8.3. Расчет среднего заработка при оплате отпусков**

Всем лицам, работающим по трудовому договору на предприятиях любых форм собственности, независимо от степени занятости, занимаемой должности, выполняемой работы, срока трудового договора и формы оплаты труда предоставляются ежегодные отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка.

Расчет средней заработной платы для оплаты отпусков производится в соответствии с приложением №6 к Постановлению КМ РУз. от 11.03.1997 г. №133.

Расчет среднемесячной заработной платы для оплаты отпусков, производится исходя из заработной платы, установленной по тарификации, или должностного оклада на день расчета с увеличением на одну двенадцатую (работающим первый год: на одну шестую - проработавшим шесть полных месяцев; на одну седьмую - проработавшим семь полных месяцев и т.д.) части суммы, превышающей в расчетном периоде установленную заработную плату по тарификации или должностной оклад. К ним относятся сдельный приработок, премии, доплаты, надбавки и другие выпла-

ты, на которые начисляются взносы по социальному страхованию.

При расчете сумм для оплаты отпусков или выплаты компенсации за неиспользованный отпуск в расчете на шестидневную неделю среднемесячная продолжительность принимается в размере 25,4 дня.

При расчете среднего заработка учитываются выплаты, на которые начисляются взносы по социальному страхованию, то есть заработная плата за фактически выполненную работу, отдельные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, связанные с системными положениями по оплате труда, режимом работы, условиями труда и др.

#### **8.4. Документальное оформление, синтетический и аналитический учет расходов на оплату труда**

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

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

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

- 1) по расчетно-платежным ведомостям;
- 2) отдельно по расчетным и платежным ведомостям;
- 3) по составленным компьютерным способом листкам «расчет заработной платы» (начислено, удержано и к выдаче), на основании которых заполняется платежная ведомость для выдачи заработной платы.

Первые два варианта используются в условиях ручной обработки документации, а последний - в условиях автоматизации учета.

В соответствии с действующим ТК РУз.<sup>1</sup> заработная плата выдается сотрудникам два раза в месяц, в сроки, установленные в коллективном договоре.

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

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

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

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

<sup>i</sup> Трудовой кодекс Республики Узбекистан, введенный в действие с 1.04 1996 года.

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

Сотрудники получают заработную плату в кассе предприятия.

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

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

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

На депонентские суммы составляется реестр не выданной заработной платы.

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

Вся, не выданная в указанные сроки заработная плата, подлежит возврату на расчетный счет предприятия. При этом в объявлении на взнос наличными указывается, что это депонированные суммы. Эти суммы банк не может направлять на погашение задолженности предприятия или на прочие выплаты, и обязан выдать их по первому требованию предприятия.

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

Синтетический учет расчетов с работниками по оплате труда ведется на счет 6710 «Расчеты по оплате труда». Счет пассивный, входит в группу счетов обязательств. На этом счете отражается состояние расчетов с работниками как состоящими, так и не состоящими в списочном составе предприятия по всем видам выплат.

К данному счёту могут быть открыты, следующие счета:

6710 «Задолженность персоналу по оплате труда»;

6720 «Депонированная заработная плата».

По кредиту счёта отражают начисления по оплате труда, пособий за счёт отчислений на государственное социальное страхование и других сумм, а по дебету - удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счёта кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам.

Обязательства по зарплате и премиям, возникают в следующих случаях:

- Обязательства по заработной плате (работникам, занятым непосредственно в производстве), начисление которой производится за счёт себестоимости. При этом делаются следующие бухгалтерские записи:

Д-т 2010 «Основное производство» (оплата труда производственных рабочих);

Д-т 2310 «Вспомогательные производства» (оплата труда

рабочим вспомогательных производств);

Д-т 2510 «Косвенные производственные затраты» (оплата труда цехового персонала и работников обслуживающих производств и хозяйств);

К-т 6710 (на всю сумму начисленной оплаты труда), если начисленная заработная плата относится к прямым или косвенным производственным затратам, она включается в себестоимость изготовленной продукции, оказанных услуг.

• Если заработная плата начислена работникам, занятым, приобретением или созданием активов, погрузкой или разгрузкой производственных запасов и прочими видами работ, связанных со снабжением, она включается в первоначальную стоимость активов:

Д-т 0830 «Приобретение нематериальных активов»;

Д-т 0810 «Незавершенное строительство»;

Д-т 0820 «Приобретение основных средств»;

Д-т 1000 «Материалы»;

Д-т 2910 «Товары»;

К-т 6710 «Задолженность персоналу по оплате труда».

• Если начисленная заработная плата является расходом текущего периода, она не включается в себестоимость продукции, а отражается на счетах «Расходов» в зависимости от вида деятельности и характера работ в следующем порядке:

Д-т 9410 «Расходы по реализации»;

Д-т 9420 «Административные расходы»;

Д-т 9430 «Прочие операционные расходы»;

К-т 6710 «Задолженность персоналу по оплате труда».

Если обязательства не погашаются, так как сотрудник по субъективным причинам не получил заработной платы, то всю не выплаченную в течение 3 дней заработную плату и другие причитающиеся сотруднику деньги необходимо депонировать, для чего делается запись:

Д-т 6710 «Задолженность персоналу по оплате труда»;

К-т 6720 «Депонированная заработная плата».

Выплаты работникам, которые в соответствии с действующими нормативными актами не включаются в состав затрат (издержек), например, материальная помощь, единовременные премии, ценные подарки и т.п., относятся за счет чистой прибыли.

Начисление сумм пособий по временной нетрудоспособности, пособий по беременности и родам и выплат, которые

гарантированы обязательным социальным страхованием граждан, отражается в корреспонденции с дебетом счета 6510 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

По дебету счета 6710 отражаются удержания, вычеты и выплата заработной платы. Суммы заработной платы, пенсий, пособий, материальной помощи и т.д., выплаченные наличными, отражаются в корреспонденции с кредитом счета 5010 «Денежные средства в кассе». Если вместо выдачи наличными заработная плата перечисляется со счета предприятия на счет работника, то счет 6710 корреспондирует с кредитом счета 5110 «Расчетный счет».

Суммы удержанного подоходного налога отражаются в корреспонденции с кредитом счета 6410 «Задолженность по платежам в бюджет».

Суммы удержаний по исполнительным листам отражаются в корреспонденции с кредитом счета 6990 «Расчеты с разными кредиторами».

Суммы, удержанные из заработной платы работников в возмещение потерь от брака, отражаются в корреспонденции с дебетом счета 2610 «Брак в производстве».

Суммы удержаний в счет погашения подотчетных сумм, не возвращенных в установленные нормативными актами сроки, отражаются в корреспонденции с кредитом счетов 4220-4230 «Расчеты с подотчетными лицами».

Всем лицам, работающим по трудовому договору на предприятиях любых форм собственности, независимо от степени занятости, занимаемой должности, выполняемой работы, срока трудового договора и формы оплаты труда предоставляются ежегодные основные оплачиваемые отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка. Ежегодный основной оплачиваемый отпуск предоставляется продолжительностью не менее 24 рабочих дней.

Ежегодные дополнительные оплачиваемые отпуска предоставляются работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, незрячим лицам в возрасте до восемнадцати лет, а также в других случаях предусмотренных законом.

Продолжительность ежегодного основного и дополнительных оплачиваемых отпусков работникам исчисляются в календарных днях и максимальным пределом не ограничиваются. Нерабочие и



праздничные дни, приходящиеся на период отпуска, в число календарных дней не включаются и не оплачиваются.

При исчислении общей продолжительности ежегодного оплачиваемого отпуска, дополнительные оплачиваемые отпуска суммируются с ежегодным основным оплачиваемым отпуском.

Право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении 6 месяцев его непрерывной работы в данной организации. До истечения 6 месяцев непрерывной работы оплачиваемый отпуск по заявлению работника должен быть предоставлен:

- женщинам перед отпуском по беременности и родам или непосредственно после него;
- работникам в возрасте до 18 лет;
- в других случаях, предусмотренных законом.

Отпуск за второй и последующие годы работы может предоставляться в любое время рабочего года в соответствии с очередностью предоставления ежегодных оплачиваемых отпусков, установленной в данной организации.

Предоставление работнику ежегодного оплачиваемого отпуска осуществляется на основании приказа работодателя. На основании приказов оформляется Записка-расчёт, в которой определяется размер, причитающейся отпускной платы и делаются соответствующие записи в личной карточке и лицевом счёте работника.

Для исчисления отпускного пособия определяется средняя зарплата, которая рассчитывается в соответствии с Порядком исчисления средней заработной платы.

#### 4.5. Виды удержаний из заработной платы и их учет

В соответствии с законодательством из заработной платы рабочих и служащих производятся следующие удержания и вычеты:

- государственные налоги, когда объектом обложения служит оплата труда, подоходный налог - от 7,5 % - 22,5 %;
- удержания в пенсионный фонд;
- погашение задолженности по ранее выданным авансам;
- возврат сумм, излишне выплаченных в результате неверно произведенных расчетов;
- членские взносы профсоюзных организаций;
- возмещение материального ущерба, причиненного работником предприятия;
- суммы, выплачиваемые за неотработанные дни для исполь-

зования отпуска (при увольнении);

- взыскания некоторых видов штрафов:

а) по исполнительным документам;

в) за товары, проданные в кредит;

с) за брак продукции и т.д.

Подходный налог с рабочих и служащих удерживается в порядке и размерах, установленных законом РУз. «О подходном налоге с физических лиц» от 12.02.1991 г. и Инструкции «О порядке начисления и уплаты подходного налога с граждан РУз., иностранных граждан и лиц без гражданства», разработанной Минфином и налоговым комитетом РУз. 14 января 2002 г.

В соответствии с Инструкцией о составе фонда заработной платы, расходы организации, связанные с оплатой труда, и другие выплаты работникам делятся на три части: фонд заработной платы; выплаты социального характера; расходы, не относящиеся к фонду заработной платы и выплатам социального характера.

Удержания - это сумма, удерживаемая из начисленной заработной платы, согласно нормативных или иных установленных законом документов.

Действующие удержания и вычеты можно подразделить на две группы: обязательные, действующие для всех или для подавляющего большинства сотрудников, и индивидуальные, то есть применяемые для отдельных сотрудников и в отдельные периоды.

К обязательным удержаниям относятся подходный налог.

К индивидуальным - погашение задолженности по ранее выданным авансам, возврат сумм, излишне выплаченных в результате неверно произведенных расчетов, возмещение материального ущерба, причиненного предприятию работником, суммы по исполнительным листам, удержания за брак, взыскание штрафов, суммы, излишне выплаченные за отпуск при увольнении работника и т.п.

В первую очередь производятся обязательные удержания, размеры которых определяются действующими нормативными актами или имеющимися на предприятии исполнительными документами. Для такого рода удержаний издание приказа (распоряжения) и согласие работника не требуются. Обязательные удержания осуществляются, как правило, в следующей последовательности: удержания подходного налога, алиментов, другие удержа-

ния по исполнительным документам.

Согласно, Налогового Кодекса РУз.: общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20 %, а в случае предусмотренных действующим законодательством 50 % зарплаты, причитающейся работнику. Классификация удержаний приведена в таблице ниже.

В первую очередь производятся обязательные удержания, размеры которых определяются действующими нормативными актами или имеющимися на предприятии исполнительными документами. Для такого рода удержаний издание приказа (распоряжения) и согласие работника не требуются. Обязательные удержания осуществляются, как правило, удержания подоходного налога, алиментов, другие удержания по исполнительным документам.

Подоходный налог взимается в соответствии с Налоговым кодексом РУз. часть 2, Законом РУз. «О подоходном налоге с физических лиц». Порядок исчисления и уплаты налога установлен «Инструкцией по применению Закона РУз. «О подоходном налоге с физических лиц». Этой инструкцией установлено, что объектом налогообложения является совокупный доход, полученный за календарный год. Датой получения дохода при этом считается дата его начисления.

#### 10-таблица.

#### Классификация удержаний из заработной платы

Вид удержаний	Перечень удержаний	Особенности
Обязательные	<ul style="list-style-type: none"><li>• индивидуальный взнос социального страхования</li><li>• медицинское обязательное страхование</li><li>• удержание налога на доходы физических лиц</li><li>• удержание по исполнительным листам и постановлениям</li></ul>	Для данного вида удержания согласия работника не потребуется

Удержания по инициативе работодателя	<ul style="list-style-type: none"> <li>• удержание за причиненный организации материальный ущерб</li> <li>• удержание за брак</li> <li>• удержание</li> </ul>	Удержание осуществляется на основании приказа (распоряжения) руководителя организации с
Удержания по инициативе члена трудового	<ul style="list-style-type: none"> <li>• удержание профсоюзных взносов</li> <li>• удержание в пользу физических или</li> </ul>	Удержания администрация организации должна производить и

В состав совокупного дохода включаются доходы, полученные наличным или безналичным путем (то есть в порядке перевода на счет гражданина).

В совокупный (валовой) доход физических лиц включаются:

- *доходы в денежной форме по заключенным трудовым и гражданско-правовым договорам;* выплаты в иностранной валюте пересчитываются в суммы по курсу Центрального банка РУз., действующему на дату получения дохода;

- *доходы в натуральной форме;* учитываются в составе совокупного дохода по рыночной стоимости этих товаров (работ, услуг) на дату получения дохода;

- *доходы в виде материальной выгоды.*

Удержанный подоходный налог (дебет счета 6710, кредит счета 6410) перечисляется в бюджет (дебет счета 6410, кредит счета 5110) не позднее дня фактического получения в банке наличных средств на оплату труда.

Согласно требованиям налогового законодательства все организации независимо от форм собственности обязаны вести личную карточку учета доходов, полученных от них физическими лицами в налоговый период.

Личные карточки содержат необходимую для исчисления сумм налога на доходы физических лиц информацию, в т.ч. сведения о получателе дохода, размере полученного дохода, льготах и иных вычетах из налогооблагаемого дохода, суммах исчисления и удержанного налога.

Удержание по исполнительным листам

Основанием для удержания алиментов служат исполнительные листы, а в случае их утраты-дубликаты; письменные заявления граждан о добровольной уплате алиментов:

отметки ОВД в паспортах лиц о том, что в соответствии с решением судов эти лица обязаны уплачивать алименты.

Поступившие в бухгалтерские организации исполнительные листы или заявления плательщика регистрируют в специальном журнале или карточке и хранят как бланки строгой отчетности. О поступлении исполнительных документов бухгалтерия сообщает судебным исполнителям.

В письменных заявлениях о добровольной уплате алиментов работники обязаны указать следующие данные: фамилию, имя, отчество заявителя и получателей алиментов, дату рождения детей или других лиц, на содержание которых взыскиваются алименты. Адрес лица, которое будет получать алименты, размер алиментов.

Удержанные суммы алиментов бухгалтерия должна не позднее чем в 3-х дневный срок со дня выплаты выдать взыскателю лично из кассы, или перевести по почте акцептованным платежным поручением, или перечислить на счет взыскателя по вкладам в отделение сберегательного банка на основании письменного заявления, организации. Взысканные суммы переводят по почте за счет взыскателя.

Учет расчетов с юридическими и физическими лицами по удержаниям в их пользу организации учитывают на счете 6990 «Прочие обязательства».

Суммы, удержанные из заработной платы (дебет счета 6710, кредит счета 6990), перечисляются (дебет счета 6990, кредит счета 5110) в день получения в банке средств по чеку на оплату труда.

Расчеты с физическими лицами по удержанным суммам могут быть произведены наличными (дебет счета 6990, кредит счета 5010). Выдачу наличных оформляют расходным кассовым ордером.

Удержание за причиненный организации материальный ущерб

Материальная ответственность членов трудового коллектива за ущерб, причиненный организации по их вине, предусматривается Кодексом законов о труде РУз.

Администрация организации вправе требовать от членов трудового коллектива и лиц, работающих по трудовому договору (контракту), возмещения, причиненного ущерба при наличии противоправных действий с их стороны, результатом которых и явился причиненный ущерб.

Различают полную и ограниченную материальную

ответственность за причиненный материальный ущерб. При ограниченной материальной ответственности работник возмещает причиненный материальный ущерб в заранее установленном пределе - в размере действительных потерь, но не выше установленных законом. Полная материальная ответственность заключается в обязанности работника, по вине которого причинен ущерб, возместить его сполна независимо от размера.

Расчеты по возмещению персоналом материального ущерба отражаются на счете 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба».

Если по итогам инвентаризации была выявлена недостача ТМЦ и в результате по сличительной ведомости, подписанной членами комиссии и материально ответственным лицом, сумма выданной недостачи признана виновным лицом, то сумма недостачи подлежит удержанию из заработной платы.

#### Удержание за брак

Браком считается продукция, которая в силу имеющихся в ней дефектов не может быть использована по ее прямому назначению. Если брак исправимый, то сумма потерь (дебет счета 2610) будет складываться из расходов, связанных с его исправлением. Если брак неисправимый, то его потери складываются из стоимости материалов, израсходованных на бракованные изделия; начисленной заработной платы включительно до той операции, на которой произошел окончательный брак; начислений во внебюджетные социальные фонды; соответствующей части общепроизводственных расходов за минусом стоимости забракованного изделия по цене возможной реализации.

Удержание своевременно не возмещенных подотчетными лицами сумм

Наличные денежные средства выдаются под отчет (дебет счета 4220-4230, кредит счета 5010) на хозяйственные расходы, по приобретению ГСМ, представительские расходы, на командировки. Наличные выдаются в соответствии с приказом, на определенный срок, по истечении которого подотчетное лицо должно представить авансовый отчет с приложением оправдательных расходных документов. Если работник своевременно не возвратил неиспользованную сумму, то она может быть удержана по инициативе организации из заработной платы

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Что показывает сальдо счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»?
2. Где в бухгалтерском балансе отражается сальдо счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»?
3. Должен ли работник предприятия подавать в государственную налоговую инспекцию декларацию о своих доходах?
4. В течение какого времени работник предприятия может получить депонированную заработную плату?
5. Выгодно ли для работников предприятия увеличение суммы МРЗП с точки зрения определения величины налога на доходы физических лиц?
6. На основании каких документов осуществляется выплата заработной платы работникам предприятия?
7. Какие формы и системы оплаты труда вы знаете?
8. В каком документе отражается использование рабочего времени?
9. Какой период является расчетным при расчете отпускных?

## ТЕСТЫ

- 1. Корреспонденция счетов при начислении заработной платы рабочим, занятым обслуживанием машин и оборудования:**
  - а. Д 2010 К 2510;
  - б. Д 8910 К 6710 ;
  - в. Д 2510 К 6710;
  - г. Д 6710 К 5000.
- 2. Запись на счетах бухгалтерского учета: Д6710 "Расчеты с персоналом по оплате труда" К 6720 "Депонированная заработная плата" означает:**
  - а. начисление заработной платы работникам предприятия за время отпуска;
  - б. выплату заработной платы работникам предприятия за время отпуска;
  - в. удержания из заработной платы работников предприятия налогов;
  - г. депонирование заработной платы работников предприятия, не полученной в установленный срок.

**3. Корреспонденция счетов при удержании из заработной платы работников сумм в возмещение потерь от брака:**

- а. Д 6710 К2610;
- б. Д 5000 К 2610;
- в. Д 2610 К 6710;
- г. Д 6710 К 2000.

**4. Начисление заработной платы служащим предприятия за время отпуска отражается бухгалтерской записью:**

- а. Д 8910 К 6710;
- б. Д 6710 К 8910;
- в. Д 2610 К 6710;
- г. Д 2610 К 8910.

**5. Бухгалтерская запись на счетах учета: Д2010 "Основное производство" К6510"Платежи по страхованию» отражает:**

- а. начисление рабочим основного производства пособия по временной нетрудоспособности;
- б. начисления по страхованию рабочих основного производства;
- в. выплату рабочим основного производства пособия по временной нетрудоспособности;
- г. перечисление органам социального страхования причитающиеся им суммы отчислений.

**6. На сумму удержанных налогов из заработной платы работников предприятия составляется бухгалтерская запись:**

- а. Д 6410 К 6710;
- б. Д 6710 К 6510;
- в. Д 6710 К 5000;
- г. Д 6710 К 6410.

### ЗАДАЧИ

**Задача № 1.** Дать бухгалтерские проводки следующим хозяйственным операциям:

**11-таблица**

№	Хозяйственные операции	Сумма	Проводка	
			Дебет	Кредит
1.	Начислена заработная плата по персоналу, занятому в области капитальных вложений.	35 000		
2.	Начислена оплата труда по операциям,	15 000		



	свя-занным с заготовкой и приобретением ТМЗ.			
3.	Начислена заработная плата рабочим основ-ного производства.	1 870 000		
4.	Начислена заработная плата рабочим вспо-могательного производства	72 000		
5.	Начислена заработная плата начальнику производства	85 000		
6.	Начислена оплата труда персоналу, занятому реализацией продукции.	105 000		
7.	Начислена оплата труда административно-управленческому персоналу.	524 000		
8.	Начислена оплата труда по операциям выбытия основных средств.	22 000		
9.	Начислена единовременные премии персоналу.	330 000		
10.	Сумма начисленных пособий по временной нетрудоспособности всем категориям работников.	257 000		
11.	Заработная плата выплаченная наличными.	2 275 000		
12.	Сумма, удержанная из заработной платы налога на дохода в бюджет.	458 000		
13.	Сумма, удержанная из заработной платы в Пенсионный фонд.	123 000		
14.	Депонированная сумма заработной платы.	289 000		
15.	Сумма, удержанная из заработной платы за товары в кредит.	132 000		
16.	Сумма, удержанная из заработной платы по исполнительным листам.	55 000		
17.	Сумма, удержанная из заработной платы за допущенный брак.	12 570		
18.	Сумма, удержанная из заработной платы за нанесенный ущерб предприятию.	36 200		

## ГЛАВА 9. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ

### 9.1. Виды ценных бумаг

Осуществляемое в Республике Узбекистан преобразование экономики на пути к рыночным отношениям основывается в глубоких и широких процессах разгосударствления и приватизации, создание акционерных обществ, частных предприятий, предприятий с иностранными инвестициями и т.п. Этим процессам сопутствует и способствует создание и развитие соответствующей инфраструктуры коммерческих банков, инвестиционных и страховых фондов, бирж финансово-промышленных групп, лизинговых компаний, консультационных и аудиторских фирм и т.д. Особо следует отметить наличие в Узбекистане фондовых бирж, созданных с целью развития рынка капиталов с использованием обращения на рынке ценных бумаг.

В соответствии с этими документами отметим, что согласно НСБУ № 12 «Учёт финансовых инвестиций» финансовые инвестиции – это активы, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта с целью получения дохода (в форме процента, роялти, дивиденда и т.п.), прироста стоимости инвестированного капитала или для получения инвестирующей компанией других выгод.

Инвестиции подразделяются на долгосрочные и текущие.

**Долгосрочные инвестиции** – это в основном ценные бумаги, приобретаемые на длительное время (более одного года).

**Текущие (краткосрочные) инвестиции** – это в основном ценные бумаги, которые предполагается превратить в денежные средства в течении одного года. Они относятся к оборотным средствам субъекта.

**Ценная бумага** – это денежный документ, удостоверяющий имущественное право или отношение займа владельца документа к лицу, выпустившему такой документ.

Под обращением ценных бумаг понимается их купля-продажа и другие действия, приводящие к смене владельца ценных бумаг. Ценные бумаги имеют право выпускать любые предприятия, акционерные общества (АО)

и кредитные учреждения. К ценным бумагам относятся акции акционерных обществ, облигации, депозитные сертификаты, векселя и др., выпуск и обращение которых регулируется законодательством Республики Узбекистан.

**Акция** – ценная бумага, подтверждающая внесение средств её владельцем в уставный капитал (фонд) АО, дающая право на участие в управлении обществом, в прибылях общества и распределении остатков имущества при ликвидации общества. Акция не имеет срока действия и существует, пока функционирует АО.

Оплата за приобретенные акции производится в национальной и иностранной валютах, а также путем внесения основных средств, нематериальных и прочих активов юридическими и физическими лицами.

Акции различают в зависимости от способа обозначения лица: *именные* и *на предъявителя*. Именные акции содержат имя собственника, фиксируются в специальной книге акционерного общества, которое в этом случае, знает, кто, в каком количестве и какими акциями владеет.

Акции, выпускаемые на предъявителя, не содержат имени собственника, что не создаёт условий для тесной связи общества с акционером, так как общество не имеет информации о своих пайщиках. С точки зрения обращения акции на предъявителя предпочтительнее.

В зависимости от объема предоставляемых владельцам акций прав, акции подразделяются на *простые* и *привилегированные*.

Простые акции дают право на участие в управлении АО, на получения дивиденда в размерах, определяемых собранием акционеров по окончании отчетного периода и определении финансового результата деятельности общества. (Дивиденд – это часть прибыли, приходящаяся на каждую акцию и подлежащая разделу между акционерами. Дивидендами для целей налогообложения являются доходы, получаемые по акциям и от долевого участия в уставном капитале хозяйствующих субъектов (Налоговый Кодекс РУз ст.29).

Привилегированные акции не дают право на участие в управлении АО, но дают первоочередное право на получение дивидендов в твёрдом фиксированном размере, даже в тех случаях,

когда предприятием не получена соответствующая сумма прибыли. В этом случае АО использует средства из резервного фонда.

Облигация – ценная бумага, подтверждающая обязательство возместить её держателю номинальную стоимость с уплатой фиксированного процента.

Обладатель облигации является кредитором акционерного общества или предприятия, государственных и местных органов власти, выпустивших облигации.

Облигации могут выпускаться именными и на предъявителя, процентными и беспроцентными, свободно обращающимися или с ограниченным кругом общения.

Проценты по облигациям выплачиваются либо периодически, в течение срока, на который они выпущены, либо единовременно по истечении срока облигации.

Сберегательные сертификаты – письменные свидетельства кредитных учреждений о депонировании денежных средств и удостоверяют право владельца на получение по истечении срока суммы депозита и процентов по нему. Сберегательные сертификаты могут выдаваться как государственными, так и коммерческими банками. Различают сберегательные сертификаты двух видов: *именные* и *на предъявителя*. Сертификаты, выданные на предъявителя, подлежат обращению, а именные – купле-продаже не подлежат. Сертификат на предъявителя может являться средством расчетов между дебитором и кредитором. Проценты по сертификатам выплачиваются только по истечении срока депозита.

Вексель – это ценная бумага, дающая беспорное право требовать уплаты обозначенной в нем суммы по истечении срока, на который он выписан. Вексель является не только удобной формой расчета, но и видом коммерческого кредита, так как оплата по векселю происходит не сразу, а через определённое время, в течение которого сумма по векселю находится в распоряжении векселедателя.

Все ценные бумаги могут быть разделены на долевые и долговые.

Ценная долевая бумага (чаще всего это акция) подтверждает право владения долей собственности в уставном капитале другого предприятия.

Ценная долговая бумага (облигация, вексель) – это финансовый инструмент, представляющий собой форму задолженности эмитента, размещенный среди инвесторов.

Совокупность ценных бумаг, которыми владеет предприятие, называется инвестиционным портфелем.

## **9.2. Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений**

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

В зависимости от сроков, на которые произведены инвестиции (вложения), они подразделяются на краткосрочные (вложения сроком до года) и долгосрочные (вложения на срок более года).

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

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

0610 «Ценные бумаги»;

0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества»;

0630 «Инвестиции в зависимые хозяйственные общества»;

0640 «Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом»;

0690 «Прочие долгосрочные инвестиции».

Группа счетов 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» – активная, денежная, имеет сальдо дебетовое, которое показывает сумму произведенных финансовых вложений на начало месяца. По дебету этих счетов отражаются операции по приобретению ценных бумаг, вклады в другие предприятия, суммы предоставленных займов, по кредиту – операции по погашению, выкупу, продаже ценных бумаг, суммы возвращенных займов.

Порядок отнесения активов к инвестициям и их виды регулируются Национальными стандартами бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ №12) «Учет финансовых инвестиций», утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 25 декабря 1998 года №65 (рег. № 596 от 16 января 1999 года – Бюллетень нормативных актов, 1999 г., № 3 и № 6) и (НСБУ № 8) « Консолидированные финансовые отчёты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества», утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 14 октября 1998 года № 50 (рег. № 580 от 28 декабря 1998 года – Бюллетень нормативных актов, 1999г., № 6).

Аналитический учет по счетам учета долгосрочных инвестиций (0600) ведется по видам долгосрочных инвестиций и объектам, в которые осуществлены эти инвестиции.

Акции приходятся и учитываются в сумме фактических затрат, связанных с их приобретением. Разница между продажной и номинальной стоимостью акций приводит либо к получению потенциальной прибыли, либо убытка в зависимости от котировки этих акций на фондовой бирже и получаемого дивиденда по акциям.

Учёт наличия и движения краткосрочных (на срок не более одного года) инвестиций (вложений) предприятия в ценные бумаги других предприятий, процентные облигации государственных займов, займы, предоставленные другим предприятиям и т.п. осуществляется на следующих счетах:

5810 «Ценные бумаги»;

5820 «Краткосрочные займы выданные»;

5890 «Прочие текущие инвестиции».

Счёт 5800 «Учёта краткосрочных инвестиций» – активный, сальдо имеет дебетовое, которое отражает сумму стоимости приобретённых ценных бумаг или выданных займов сроком до одного года. Оборот по дебету показывает суммы реализованных акций, погашенных облигаций или возвращенных займов и депозитных сумм.

При долгосрочных и краткосрочных инвестициях в другие предприятия путем внесения основных средств кредитуется счет 9210 «Выбытие основных средств» и дебетуются соответствующие счета 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» и 5800 «Краткосрочных инвестиций», а при внесении нематериальных

активов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей (МБП), материалов кредитуется счет 9220 «Выбытие прочих активов». При приобретении акций, других ценных бумаг, финансовых вложений в уставный капитал других предприятий,- кредитуют счета 5110 «Расчетный счет» и 5210 «Валютный счет» и дебетуются счета 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» и 5800 «Краткосрочные инвестиции». На балансовую стоимость реализованных или погашенных ценных бумаг, переданных и выкупленных, дебетуется счет 9220 «Выбытие прочих активов» и кредитуется группа счетов 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» и 5800 «Краткосрочные инвестиции». Возврат депозитных вкладов и предоставленных займов оформляется бухгалтерскими записями по дебету счета 5110 «Расчетный счет» и 5210 «Валютный счет» и кредиту счетов 0600 «Долгосрочные инвестиции» и 5800 «Краткосрочные инвестиции».

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

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

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

Вложение средств в облигации предполагает получение фиксированного процента в зависимости от номинальной стоимости облигации, а также получение номинальной стоимости облигации после погашения. В связи с этим разница в фактической и номинальной стоимости облигации должна быть амортизирована так, чтобы к моменту наступления срока погашения фактическая стоимость равнялась номинальной стоимости облигации. Возможны два варианта:

•если покупная стоимость приобретенных предприятием облигаций и аналогичных иных ценных бумаг выше их номинальной стоимости, то в течение периода с момента приобретения до момента погашения производится списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом делаются записи по дебету счета 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности» и кредиту счета 0610 «Ценные бумаги»;

•если покупная стоимость приобретенных предприятием облигаций и аналогичных иных ценных бумаг ниже их номинальной стоимости, то в течение периода с момента приобретения до момента погашения производится доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом делаются записи по дебету счета 0610 «Ценные бумаги» и кредиту счета 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности». В обоих указанных выше случаях к моменту погашения ценных бумаг оценка, в которой они учитываются на счете 0610 «Ценные бумаги», должна соответствовать номинальной стоимости. Для краткосрочной облигации и других ценных аналогичных бумаг можно допустить зачисление процентов в прибыль до фактического получения денежных сумм. В операциях с долгосрочными облигациями такое начисление процентов недопустимо, так как создает не материализованную прибыль. В соответствии с принципом осмотрительности, при отражении финансовых результатов убытки по операциям с долгосрочными операциями можно отнести на счет 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности», но показать в отчетности несуществующие прибыли, 0 так того требует действующее положение по бухгалтерскому учету – это значит, исказить величину полученной прибыли. Долгосрочные облигации чаще всего выпускаются с отрывными талонами, по которым в течение срока обращения облигаций периодически выплачиваются проценты по ним. В таких случаях часть разницы между покупной и номинальной стоимостью облигаций списывается при каждом начислении причитающегося предприятию дохода. Если покупная стоимость приобретенных облигаций превышает их номинальную стоимость, то при каждом очередном начислении причитающихся по ним процентов фактических доходов уменьшается на погашение части превышения их стоимости над номиналом. Бухгалтерская запись на счетах следующая:



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

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

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

## **ЗАДАЧИ**

### **Задача № 1**

У предприятия на валютном счете имеется 20 тыс.долларов. Курс Центробанка на последнее число предыдущего месяца составил 900 сумов за 1 доллар, а на последнее число отчетного месяца - 910 сумов. В учетной политике предприятия курсовая разница списывается путем прямого отнесения на результаты финансово-хозяйственной деятельности. Отрадите хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета. Как отразится курсовая разница при применении метода накопления ?

### **Задача № 2**

Предприятие 1 марта приобрело ценную бумагу за 50000 сум. заплатив при этом 2000 сум брокеру. На 1 апреля стоимость ценной бумаги составила 54000 сум. Предприятие оценивает инвестиции по рыночной стоимости. Отрадите на счетах бухгалтерского учета проводки, которые необходимо сделать 1 марта и 1 апреля.

## ГЛАВА 10. ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

### 10.1. Учет общего финансового результата

Обобщающим показателем финансового результата деятельности предприятия является балансовая (валовая) прибыль и убыток. В соответствии с «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», утвержденного Постановлением КМ РУз. от 5 февраля 1999 г. № 54 и налоговым законодательством имеются определенные различия между налогооблагаемой прибылью и прибылью, получаемой на счетах бухгалтерского учета (балансовой прибылью). Такое положение существенно повышает полезность финансовой отчетности для принятия управленческих решений.

Следовательно, предприятие должно располагать системой сбора и обработки информации, которая бы позволила ему рассчитать все свои доходы за отчетный период с тем, чтобы определить эффективность своей хозяйственной деятельности.

Подобные расчеты предприятие делает без учета налогового фактора. Методика расчета статей расходов, которые должны вычитаться из общей выручки предприятия для определения балансовой прибыли приводится в основном тексте Положения о составе затрат.

Далее предприятие корректирует прибыль, полученную на счетах бухгалтерского учета, в соответствии с налоговым законодательством и получает прибыль, подлежащую налогообложению. В результате такого расчета, предприятие получает информацию о том:

- сколько и какими подразделениями получена прибыль в результате производственной, финансовой и управленческой деятельности предприятия и его подразделений;
- как на окончательный результат деятельности предприятия повлияла налоговая политика государства;
- какую сумму в конечном итоге предприятие должно перечислить в бюджет.

Таким образом, предприятие будет иметь систему бухгалтерского учета, позволяющую уже на стадии сбора

информации разделить внешние (например, налоговые) и внутренние факторы, влияющие на результаты хозяйственной деятельности, а следовательно, разрабатывать более обоснованную политику реагирования на эти факты.

В связи с этими задачами бухгалтерского учета является непрерывное и четкое отражение в учетных регистрах доходов и расходов и определение финансовых результатов своей деятельности как с точки зрения формирования балансовой прибыли, так и с точки зрения налогового законодательства.

Финансовый результат представляет собой прирост (или уменьшение) стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период.

Финансовые результаты деятельности предприятия определяются, прежде всего, качественными показателями выпускаемой предприятием продукции, уровнем спроса на данную продукцию, поскольку, как правило, основную массу в составе финансовых результатов составляет прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг).

Финансовый результат деятельности предприятия служит своего рода показателем значимости данного предприятия в народном хозяйстве. В рыночных условиях хозяйствования любое предприятие заинтересованно в получении положительного результата от своей деятельности, поскольку благодаря величине этого показателя предприятие способно расширять свою мощность, материально заинтересовывать персонал, работающий на данном предприятии, выплачивать дивиденды акционерам и т.д.

Одним из подходов отечественной практики при анализе величины прибыли выделены следующие ее виды:

- прибыль (доход) от основной деятельности;
- прибыль (убыток) от прочей деятельности;
- доход от инвестиционной деятельности;
- балансовый доход (балансовая прибыль);
- чистая прибыль;
- прибыль, находящаяся в полном распоряжении предприятия.

Финансовый результат может выражаться в форме прибыли (превышения доходов над расходами) или в форме убытка (превышения расходов над доходами).

Организации получают основную часть прибыли от реализации продукции, товаров, работ и услуг. Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Республики Узбекистан, и затратами на ее производство и реализацию.

## **10.2.Основные операции по счету 9910 «Конечный финансовый результат»**

Учет доходов и расходов, связанных с основными видами деятельности и определение финансового результата по ним ведется на счетах 9010-9030 «Доходы от основной (операционной) деятельности».

В течение года записи по счетам 9010-9030 ведутся нарастающим итогом. По кредиту счетов 9010-9030 и дебету счета 4010 отражается выручка от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Одновременно себестоимость проданной продукции, товаров, работ, услуг списывается с кредита счетов 2010, 2810, 2910 и др. в дебет счетов 9110-9130. Причитающиеся к получению от покупателя (заказчика) налог на добавленную стоимость, акцизы и налог с продаж учитываются по дебету счета 4010 и кредиту счета 6410.

По окончании месяца на счетах 9010-9030 определяется финансовый результат. Полученный результат ежемесячно списывается со счетов 9010-9030 на счет 9910 «Конечный финансовый результат». И счета 9110-9130 аналогично в конце отчетного месяца закрываются счетом 9910.

Таким образом, в течение года счета 9010-9030 и 9110-9130 ежемесячно закрываются и на отчетную дату не имеют сальдо, а синтетический счет 9910 - сальдо имеет.

Учет прочих доходов и расходов (от прочей и финансовой деятельности) отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов, ведется на счетах 9300 «Прочие доходы от основной деятельности», 9400 «Расходы периода», 9500 «Доходы от финансовой деятельности», 9600 «Расходы по финансовой

деятельности».

Записи по счетам 9300, 9400, 9500 и 9600 ведутся в течение отчетного месяца. По кредиту счета 9300 отражаются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату активов организации, прав на интеллектуальную собственность, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации);
- прибыль по договору простого товарищества;
- поступления от продажи и списания основных средств и иных активов;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению;
- безвозмездно полученные активы;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности.

○ По кредиту счета 9500 отражаются:

- проценты и иные доходы по ценным бумагам;
- доходы в виде роялти;
- доходы от долгосрочной аренды;
- проценты за предоставление в пользование денежных средств организации, за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации;
- курсовые разницы и другие доходы.

По дебету счета 9400 в течение отчетного месяца отражаются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату активов организации, прав на интеллектуальную собственность, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации);
- остаточная стоимость амортизируемых активов и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов;
- суммы налогов, уплачиваемых по законодательству за

- счет расходов периода;
- суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
  - штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате;
  - расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации;
  - убытки прошлых лет, признанные в отчетном году.

По дебету счета 9600 в течение отчетного месяца отражаются:

- проценты по кредитам и займам;
- расходы по выпуску и распространению ценных бумаг;
- курсовые разницы и другие расходы.

По окончании месяца все эти счета закрываются путем списания сумм на счет 9910 «Конечный финансовый результат».

Таким образом, в течение года счета 9300, 9400, 9500 и 9600 на отчетную дату сальдо не имеют, а на синтетическом счете 9910 записи ведутся нарастающим итогом и сальдо выявляется расчетом, путем сопоставления записей по дебету и кредиту счета.

В бухгалтерском учете общий финансовый результат определяют путем подсчета и балансирования всех прибылей и убытков (потерь) за отчетный период. Для этой цели служит счет 9910 «Конечный финансовый результат».

По кредиту счета 9910 отражаются прибыли и доходы, по дебету - убытки и потери. Операции отражаются на счете 9910 «Конечного финансового результата» по так называемому кумулятивному принципу: показатели прибылей и убытков накапливаются на счете нарастающим итогом с начала отчетного года. Сальдо по счету 9910 определяется как разность между всей суммой прибыли, отраженной по кредиту счета 9910, и всей суммой убытков, отраженных по дебету счета 9910, с начала отчетного года.

## **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. Что признается доходом организации?
2. Что признается расходом организации?
3. Какие существуют виды доходов?
4. Какие существуют виды расходов?

5. При наличии каких условий признается выручка?
6. При наличии каких условий признаются расходы?
7. Какие доходы относятся к операционным?
8. Какие счета используются для формирования финансового результата от прочих видов деятельности?
9. Каким образом формируется информация на счете 9000 «Доходы от основной деятельности»?
10. Каким образом формируется информация на счете 9100 «Себестоимость реализованной продукции»?
11. Каким образом формируется информация на счете 9900 «Конечный финансовый результат»?
12. Какая прибыль называется нераспределенной?

## **ТЕСТЫ**

**1. Списание кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности отражается бухгалтерскими записями на счетах бухгалтерского учета:**

- а. Д 6000 К 9390;
- б. Д 7010 К 9390;
- в. Д 9720 К 7010;
- г. Д 6010 К 9720.

**2. Начисление налога на имущество отражается бухгалтерскими записями на счетах бухгалтерского учета:**

- а. Д 2010 К 6410;
- б. Д 9420 К 6410;
- в. Д 6410 К 5100;
- г. Д 9430 К 6410.

**3. Начисление налога на прибыль предприятия отражается бухгалтерскими записями на счетах бухгалтерского учета:**

- а. Д 2010 К 6410;
- б. Д 9810 К 6410;
- в. Д 8700 К 6410;
- г. Д 9820 К 6410.

**4. Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде, отражается на счетах бухгалтерского учета:**

- а. Д 9340 К 4010;
- б. Д 4010 К 9340;
- в. Д 4010 К 9710.

г. Д 9820 К 6410.

**5. Заккрытие счетов учета расходов реализации (9410):**

а. Д 9910 К 9410;

б. Д 9910 К 9420;

в. Д 9910 К 9430;

г. Д 9820 К 6410.

**6. Заккрытие счетов учета расходов администрации(9420):**

а. Д 9910 К 9410;

б. Д 9910 К 9420;

в. Д 9910 К 9430;

г. Д 9820 К 6410.

**7. Заккрытие счетов учета прочих операционных расходов(9430):**

а. Д 9910 К 9410;

б. Д 9910 К 9420;

в. Д 9910 К 9430;

г. Д 9820 К 6410.

**8. Заккрытие счетов учета прочих доходов от основной деятельности:**

а. Д 9300 К 9910;

б. Д 9910 К 9420;

в. Д 9910 К 9430;

г. Д 9820 К 6410.

## ЗАДАЧИ

### Задача № 1.

1. Дать бухгалтерские проводки следующим хозяйственным операциям
2. Определить неизвестные суммы
3. Составить отчет о финансовых результатов
4. Расчет налога на прибыль

**12-таблица**

№	Наименование хозяйственных операций	Сумма	Проводка		Статьи расходов	
			Дт	Кт		
					146	147
1.	Оказаны услуги и признан доход от оказания услуг	3000000				
2.	Начислена заработная плата рабочим основного	1000000				



	производства					
3.	Начислена заработная плата работникам администрации	500000				
4.	Утвержден авансовый отчет: В пределах норм Свыше норм	4000 2000				
5.	Со склада выдано топливо для производственных целей	40000				
6.	Надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время рабочим основного производства	20000				
7.	Начислен износ здания администрации В пределах норм Свыше норм	100000 100000				
8.	Расходы подотчетных лиц (администрация): В пределах норм Свыше норм	40000 25000				
9.	Начислена заработная плата Надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, наставничество.	120000				
10.	Начислены расходы за рекламу	18000				
11.	Начислены расходы за ремонт компьютеров	12000				
12.	Начислены расходы за телефонную связь для административно-управленческих нужд.	40000				

13.	Начислены расходы за использование собственного автомобиля заместителя директора	18000				
14.	Расходы на проведение второй раз аудита годовой финансовой отчетности	120000				
15.	Начислена дополнительная <b>оплата за</b> отпуск рабочим основного производства	20000				
16.	Начислен износ оборудование: В пределах норм Свыше норм	100000 100000				
17.	Убыток от продажи компьютера	4000				
18.	Штраф за нарушение налогового и иного законодательства	30000				
19.	Начислены проценты по краткосрочному банковскому кредиту	12000				
20.	Начислены проценты по долгосрочному банковскому кредиту	18000				
21.	Получен доход от продажи ненужных материалов	40000				
22.	Убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек и других долгов,	30000				
23.	Выданы материалы со склада в производственный цех	400000				
24.	Расходы по банковским услугам	14000				
25.	Списание кредиторских долгов за истечением	6000				

	сроков исковой давности					
26.	Доходы в виде дивидендов	80000				
27.	Начислены расходы за ремонт ремонтной организации	120000				
28.	Начислены расходы за арендные платежи	100000				
29.	Начислены расходы за питание рабочим: В пределах норм Свыше норм	80000 20000				
30.	При переоценки снижение стоимости ТМЗ ;	14000				
31.	Оказаны услуги и признан доход от оказания услуг	4020000				
32.	Себестоимость оказанных услуг (закрытие счета 2010)					
33.	Закрытие счетов учета доходов от основной деятельности(9030)					
34.	Закрытие счетов учета себестоимости реализованной продукции(9130)					
35.	Закрытие счетов учета прочих доходов от основной деятельности: Доход от продажи материалов (9320) Доход от аренды(9350) Доход от списания кредиторской задолженности(9360)					
36.	Закрытие счетов учета прочих доходов от финансовой деятельности деятельности					
37.	Закрытие счетов учета расходов периода:					

	расходы реализации (9410) расходы администрации(9420) прочие операционные расходы(9430)					
38.	Закрытие счетов учета расходов от финансовой деятельности					
39.	Начислен налог на прибыль					
40.	Начислен налог на развития социальной развитии инфраструктуры					
41.	Закрытие счетов учета расходов по налогу на прибыль					
42.	Закрытие счетов учета расходов по налогу на развития социальной развитие инфраструктуры					
43.	Отражение финансового результата					

**Задача № 2.** Дать бухгалтерские проводки к следующим операциям и определить неизвестные суммы.

**13-таблица**

№	Хозяйственные операции	Сумма	Дт	Кт
1.	Предприятие получила безвозмездно легковую автомашину "Волга" бывшей в эксплуатации:	3.250.0		
	а) первоначальная стоимость	00		
	б) сумма износа	1.250.0		
	в) остаточная стоимость	00		
		2.000.0 00		
2.	В следствии инвентаризации выявлена недодача одной раскройной машины:			
	а) первоначальная стоимость	800.000		

	б) сумма износа в) остаточная стоимость	675.000 125.000		
3.	Начислена амортизация по производственному методу автомашине "Волга". Срок службы 5 лет. Предполагаемый пробег к остаточной стоимости 320.000 км. Ликвидационная стоимость 70.000 сумм .1 год фактический пробег составил – 58.000 км.	?		
4.	2/5 суммы недодачи раскройной машины удержана из заработной платы материально ответственного лица.	?		
5.	Предприятие приобрело новое программное обеспечение для компьютера в бухгалтерии от поставщиков, но оплата ещё не произведена	105.000		
6.	Поступили от поставщиков следующие материалы: а) топливо б) запасные части	180.000 95.000		
7.	2/5 с суммы недодачи раскройной машины удержана из заработной платы и 1/5 часть внесена материально ответственным лицом в кассу предприятия наличными	? ?		
8.	Через 6 месяцев предприятие решило продать автомашину "Волга" по договорной цене. Пробег за этот период составил 43.000 км: а) первоначальная стоимость б) сумма износа в) остаточная стоимость	3.250.0 00 ? 2.150.0 00		
9.	Определить финансовый результат от продажи легковой автомашины "Волга"	?		
10.	Перечислены деньги с расчётного счёта поставщикам за программное обеспечение	105.000		
11.	Получена пряжа от поставщиков: 2.02.2004 105 кг. по цене 2700 283.500 10.02.2004 80 кг. по цене 3100 248.000			

	17.02.2004 52 кг. по цене 3150 163.800 28.02.2004 30 кг. по цене 3210 <u>96.000</u> Итого 791.600	791.600		
12	С расчётного счёта сняты деньги платёжным требованием поставщика за получения топлива и запасных частей	275.000		
13	Израсходована со склада на основное производство пряжа: 11.02.2004 122 кг. 23.02.2004 100 кг. 29.02.2004 25 кг. Отпущенная пряжа оценена по методу средневзвешенной цены. Определить сумму расхода и остаток на складе.	?		
14	Получены деньги согласно чека с расчётного счёта в кассу	1.200.000		
15	Выдана заработная плата рабочим и служащим	1.000.000		
16	Оприходованы неиспользованные остатки аванса подотчётных лиц	37.000		
17	Выдано наличными депонированная заработная плата из кассы	14.000		

## ЛИТЕРАТУРА

### Основная литература

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-І от 30 августа 1996 г.
2. Указ Президента Республики Узбекистан УП-№4947 от 7 февраля 2017 года "О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев Р. Бухгалтерский учет и аудит [Текст] : учеб. пособие по спец. 5340000 "Управление и бизнес" в т. ч. 5340100 "Экономика", 5340200 "Менеджмент", 5340300 "Маркетинг", 5340400 "Бизнес" / Р. Абдуллаев. - 2-е изд. - Т. : Iqtisod-moliya, 2010. - 436 с.
6. Do`stmuratov, R. D. Buxgalteriya hisobi nazariyasi [Text] : darslik / Do`stmuratov R. D. - Т. : Yangiyul poligraph service, 2007. - 256 b.
7. Сотиволдиев А.С, Абдувохидов Ф.Т, Сотиволдиева Д.А "Финансовый и управленческий учет". Учебник.-Т.: "Iqtisod-Moliya" 2012 й 432стр
8. Финансовый учет. Учебное пособие / Джамбакиева Г.С.; Министерство высшего и среднего специального образования Республики Узбекистан, ТФИ. - Т.: «Iqtisod-Moliya», 2012. - 352 с.
9. Xolbekov R.O., Buxgalteriya hisobi nazariyasi [Text] : talabalar uchun darslik / R. O. Xolbekov. - Т. : Cho'lpon nom. nashr.-matbaa ijodiy uyi, 2011. - 200 b.

### Дополнительная литература

10. Мирзиёев Ш.М. Критический анализ, жесткая дисциплина и персональная ответственность должны стать повседневной нормой в деятельности каждого руководителя. Доклад на расширенном заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития страны в 2016 году и важнейшем

приоритетным направлениям экономической программы на 2017 год. Ташкент: «Ўзбекистон» НМИУ, 2017. - 104 с.

11. Мирзиёев Ш.М. Мы все вместе построим свободное, демократическое и процветающее государство Узбекистан. Выступление на торжественной церемонии вступления в должность Президента Республики Узбекистан на совместном заседании палат Олий Мажлиса. Ташкент: «Ўзбекистон» НМИУ, 2016. - 56 с.
12. Мирзиёев Ш.М. Обеспечение верховенства закона и интересов человека – гарантия развития страны и благополучия народа. Доклад на торжественном собрании, посвященном 24-й годовщине принятия Конституции Республики Узбекистан. Ташкент: «Ўзбекистон» НМИУ, 2017. - 48 с.
13. Данилова Н.Ф., Управленческий учет: курс лекций: Учеб.пос.для вузов/ Н.Ф.Данилова, Е.Ю. Сидорова. – М.: Изд.«Экзамен», 2009. – 347 стр.
14. Камарджанова Н., Карташова И., Бухгалтерский управленческий учет: Учеб пос.-2-е изд. –СПб: Питер, 2008. – 296 стр.
15. Касьянова Г.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая. – М.: АБАК, 2010. – 160 стр.
16. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: Проспект, 2009. – 448 стр.
17. Эргашева Ш.Т. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. –Т.: ИҚТИСОД-МОЛИЯ, 2010, - 520 стр.

### **Сайты интернета**

[www.gov.uz](http://www.gov.uz) – (Правительственный портал Республики Узбекистан).

[www.press-service.uz](http://www.press-service.uz) – (Пресс-служба Президента Республики Узбекистан).

[www.stat.uz](http://www.stat.uz) – (Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике)

[www.lex.uz](http://www.lex.uz) – (Национальная база данных законодательства Республики Узбекистан).



## **ПРИЛОЖЕНИЕ**

**ПРИЛОЖЕНИЕ N 1 к Национальному стандарту  
бухгалтерского учета (НСБУ N 21)  
"План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной  
деятельности  
хозяйствующих субъектов и Инструкция по его применению"**

**ПЛАН СЧЕТОВ  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-  
ХОЗЯЙСТВЕННОЙ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ**

В настоящий План счетов внесены изменения в соответствии с Приказом министра финансов, зарегистрированным МЮ 12.11.2003 г. N 1181-1

**ЧАСТЬ I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ**

Раздел I. Основные средства,  
нематериальные и другие долгосрочные активы

**ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ**

Раздел II. Товарно-материальные запасы

Раздел III. Расходы будущих периодов  
и отсроченные расходы - текущая часть

Раздел IV. Счета к получению - текущая часть

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

**ЧАСТЬ III. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**

Раздел VI. Текущие обязательства

Раздел VII. Долгосрочные обязательства

**ЧАСТЬ IV. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ**

Раздел VIII. Капитал, нераспределенная прибыль и резервы

## ЧАСТЬ V. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Раздел IX. Доходы и расходы

### ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА

N счет ов	Наименование счетов	Тип счета
<b>ЧАСТЬ I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>		
<b>РАЗДЕЛ I. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ И ДРУГИЕ ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>		
0100 Счета учета основных средств 0200 Счета учета износа основных средств 0300 Счета учета основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды 0400 Счета учета нематериальных активов 0500 Счета учета амортизации нематериальных активов 0600 Счета учета долгосрочных инвестиций 0700 Счета учета оборудования к установке 0800 Счета учета капитальных вложений 0900 Счета учета долгосрочной дебиторской задолженности и отсроченных расходов		
<b>0100</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</b>	<b>A</b>
0110	Земля	
0111	Благоустройство земли	
0112	Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды*	
0120	Здания, сооружения и передаточные устройства	
0130	Машины и оборудование	
0140	Мебель и офисное оборудование	
0150	Компьютерное оборудование и вычислительная техника	
0160	Транспортные средства	

0170	Рабочий и продуктивный скот	
0180	Многолетние насаждения	
0190	Прочие основные средства	
0199	Законсервированные основные средства	
<b>0200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</b>	<b>КА</b>
0211	Износ благоустройства земли	
0212	Износ благоустройства основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды	
0220	Износ зданий, сооружений и передаточных устройств	
0230	Износ машин и оборудования	
0240	Износ мебели и офисного оборудования	
0250	Износ компьютерного оборудования и вычислительной техники	
0260	Износ транспортных средств	
0270	Износ рабочего скота	
0280	Износ многолетних насаждений	
0290	Износ прочих основных средств	
0299	Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды	
<b>0300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ДОГОВОРУ ДОЛГОСРОЧНОЙ АРЕНДЫ</b>	<b>А</b>
0310	Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды	
<b>0400</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ</b>	<b>А</b>
0410	Патенты, лицензии и ноу-хау	
0420	Торговые марки, товарные знаки и промышленные образцы	
0430	Программное обеспечение	
0440	Права пользования землей и природными ресурсами	
0450	Организационные расходы	
0460	Франчайз	
0470	Авторские права	
0480	Гудвилл	
0490	Прочие нематериальные активы	

<b>0500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ</b>	<b>КА</b>
0510	Амортизация патентов, лицензий и ноу-хау	
0520	Амортизация торговых марок, товарных знаков и промышленных образцов	
0530	Амортизация программного обеспечения	
0540	Амортизация прав пользования землей и природными ресурсами	
0550	Амортизация организационных расходов	
0560	Амортизация франчайза	
0570	Амортизация авторских прав	
0590	Амортизация прочих нематериальных активов	
<b>0600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ</b>	<b>А</b>
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	
<b>0700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ</b>	<b>А</b>
0710	Оборудование к установке - отечественное	
0720	Оборудование к установке - импортное	
<b>0800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ</b>	<b>А</b>
0810	Незавершенное строительство	
0820	Приобретение основных средств	
0830	Приобретение нематериальных активов	
0840	Формирование основного стада	
0850	Капитальные вложения в благоустройство земли	
0860	Капитальные вложения в основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды	
0890	Прочие капитальные вложения	
<b>0900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ И ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ</b>	<b>А</b>
0910	Векселя полученные	
0920	Платежи к получению по долгосрочной аренде	

0930	Долгосрочная задолженность персонала	
0940	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность	
0950	Отсроченный налог на доход (прибыль) по временным разницам	
0960	Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
0990	Прочие долгосрочные отсроченные расходы	
<b>ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ</b>		
<b>РАЗДЕЛ II. ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ</b>		
1000 Счета учета материалов		
1100 Счета учета животных на выращивании и откорме		
1500 Счета учета заготовления и приобретения материалов		
1600 Счета учета отклонений в стоимости материалов		
2000 Счета учета основного производства		
2100 Счета учета полуфабрикатов собственного производства		
2300 Счета учета вспомогательных производств		
2500 Счета учета общепроизводственных расходов		
2600 Счета учета брака в производстве		
2700 Счета учета обслуживающих хозяйств		
2800 Счета учета готовой продукции		
2900 Счета учета товаров		
<b>1000</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ</b>	<b>A</b>
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	
<b>1100</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ</b>	<b>A</b>
1110	Животные на выращивании	
1120	Животные на откорме	
<b>1200</b>		
<b>1300</b>		

<b>1400</b>		
<b>1500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАГОТОВЛЕНИЯ И ПРИОБРЕТЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ</b>	
1510	Заготовление и приобретение материалов	
<b>1600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОТКЛОНЕНИЙ В СТОИМОСТИ МАТЕРИАЛОВ</b>	<b>A</b>
1610	Отклонения в стоимости материалов	
<b>1700</b>		
<b>1800</b>		
<b>1900</b>		
<b>2000</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНОГО ПРОИЗВОДСТВА</b>	
2010	Основное производство	
<b>2100</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА</b>	<b>A</b>
2110	Полуфабрикаты собственного производства	
<b>2200</b>		
<b>2300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ</b>	<b>A</b>
2310	Вспомогательное производство	
<b>2400</b>		
<b>2500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ</b>	
2510	Общепроизводственные расходы	
<b>2600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА БРАКА В ПРОИЗВОДСТВЕ</b>	
2610	Брак в производстве	
<b>2700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ХОЗЯЙСТВ</b>	<b>A</b>
2710	Обслуживающие хозяйства	
<b>2800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ</b>	<b>A</b>
2810	Готовая продукция на складе	
2820	Готовая продукция на выставке	
2830	Готовая продукция, переданная на комиссию	
<b>2900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ТОВАРОВ</b>	<b>A</b>
2910	Товары на складах	
2920	Товары в розничной торговле	
2930	Товары на выставке	
2940	Предметы проката	

2950	Тара под товаром и порожня	
2960	Товары, переданные на комиссию	
2970	Товары в пути	
2980	Торговая наценка	<b>КА</b>
2990	Прочие товары	
<b>РАЗДЕЛ III. РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ И ОТСРОЧЕННЫЕ РАСХОДЫ - ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ</b>		
3100 Счета учета расходов будущих периодов		
3200 Счета учета отсроченных расходов		
<b>3000</b>		
<b>3100</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ</b>	<b>А</b>
3110	Предоплаченная аренда	
3120	Предоплаченные услуги	
3190	Прочие расходы будущих периодов (Строка в редакции Приказа министра финансов, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. N 1181-1)	
<b>3200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ</b>	<b>А</b>
3210	Отсроченный налог на доход (прибыль) по временным разницам	
3220	Отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
3290	Прочие отсроченные расходы	

<b>РАЗДЕЛ IV. СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ - ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ</b>		
	4000 Счета к получению	
	4100 Счета к получению от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ	
	4200 Счета учета авансов, выданных персоналу	
	4300 Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам	
	4400 Счета учета авансовых платежей в бюджет	
	4500 Счета учета авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию	
	4600 Счета учета задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал	
	4700 Счета учета задолженности персонала по прочим операциям	
	4800 Счета учета задолженности разных дебиторов	
	4900 Счета учета резерва по сомнительным долгам	
<b>4000</b>	<b>СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ</b>	<b>A</b>
4010	Счета к получению от покупателей и заказчиков	
4020	Векселя полученные	
<b>4100</b>	<b>СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ ОТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ, ДОЧЕРНИХ И ЗАВИСИМЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОБЩЕСТВ</b>	<b>A</b>
4110	Счета к получению от обособленных подразделений	
4120	Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ	
<b>4200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПЕРСОНАЛУ</b>	<b>A</b>
4210	Авансы, выданные по оплате труда	
4220	Авансы, выданные на служебные командировки	
4230	Авансы, выданные на общехозяйственные расходы	
4290	Прочие авансы, выданные персоналу	
<b>4300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ</b>	<b>A</b>
4310	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ	
4320	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы	



4330	Прочие авансы выданные	
<b>4400</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ</b>	<b>А</b>
4410	Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)	
<b>4500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ И ПО СТРАХОВАНИЮ</b>	<b>А</b>
4510	Авансовые платежи по страхованию	
4520	Авансовые платежи в государственные целевые фонды	
<b>4600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЕЙ ПО ВКЛАДАМ В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ</b>	<b>А</b>
4610	Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал	
<b>4700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПЕРСОНАЛА ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ</b>	<b>А</b>
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	
<b>4800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫХ ДЕБИТОРОВ</b>	<b>А</b>
4810	Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде	
4820	Платежи к получению по краткосрочной аренде	
4830	Проценты к получению	
4840	Дивиденды к получению	
4850	Роялти к получению	
4860	Счета к получению по претензиям	
4890	Задолженность прочих дебиторов	
<b>4900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ</b>	<b>КА</b>
4910	Резерв по сомнительным долгам	

**РАЗДЕЛ V. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА, КРАТКОСРОЧНЫЕ  
ИНВЕСТИЦИИ  
И ПРОЧИЕ ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ**

5000 Счета учета денежных средств в кассе

5100 Счета учета денежных средств на расчетном счете

5200 Счета учета денежных средств в иностранной валюте

5500 Счета учета денежных средств

на специальных счетах в банке

5600 Счета учета денежных эквивалентов

5700 Счета учета денежных средств (переводов) в пути

5800 Счета учета краткосрочных инвестиций

5900 Счета учета недостач и потерь от порчи ценностей  
и прочих текущих активов

<b>5000</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАССЕ</b>	<b>A</b>
5010	Денежные средства в национальной валюте	
5020	Денежные средства в иностранной валюте	
<b>5100</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА РАСЧЕТНОМ СЧЕТЕ</b>	<b>A</b>
5110	Расчетный счет	
<b>5200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ</b>	<b>A</b>
5210	Валютные счета внутри страны	
5220	Валютные счета за рубежом	
<b>5300</b>		
<b>5400</b>		
<b>5500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА СПЕЦИАЛЬНЫХ СЧЕТАХ В БАНКЕ</b>	<b>A</b>
5510	Аккредитивы	
5520	Чековые книжки	
5530	Прочие специальные счета	
<b>5600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ ЭКВИВАЛЕНТОВ</b>	<b>A</b>
5610	Денежные эквиваленты (по видам)	
<b>5700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (ПЕРЕВОДОВ) В ПУТИ</b>	<b>A</b>
5710	Денежные средства (переводы) в пути	
<b>5800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ</b>	<b>A</b>

5810	Ценные бумаги	
5830	Краткосрочные займы выданные	
5890	Прочие текущие инвестиции	
<b>5900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА НЕДОСТАЧ И ПОТЕРЬ ОТ ПОРЧИ ЦЕННОСТЕЙ И ПРОЧИХ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ</b>	<b>А</b>
5910	Недостачи и потери от порчи ценностей	
5920	Прочие текущие активы	
<b>ЧАСТЬ III. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>		
<b>РАЗДЕЛ VI. ТЕКУЩИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>		
6000 Счета к оплате поставщикам и подрядчикам		
6100 Счета к оплате обособленным подразделениям, дочерним и зависимым хозяйственным обществам		
6200 Счета учета отсроченных обязательств		
6300 Счета учета полученных авансов		
6400 Счета учета задолженности по платежам в бюджет		
6500 Счета учета задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды		
6600 Счета учета задолженности учредителям		
6700 Счета учета расчетов с персоналом по оплате труда		
6800 Счета учета краткосрочных кредитов и займов		
6900 Счета учета задолженности разным кредиторам		
<b>6000</b>	<b>СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ</b>	<b>П</b>
6010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
6020	Векселя выданные	
<b>6100</b>	<b>СЧЕТА К ОПЛАТЕ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ</b>	<b>П</b>
6110	Счета к оплате обособленным подразделениям	
6120	Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
<b>6200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ</b>	<b>П</b>
6210	Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)	
6220	Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)	
6230	Прочие отсроченные доходы	

6240	Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам	
6250	Обязательства по отсроченному налогу на доход (прибыль) по временным разницам	
6290	Прочие отсроченные обязательства	
<b>6300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ АВАНСОВ</b>	<b>П</b>
6310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
6320	Авансы, полученные от подписчиков на акции	
6390	Прочие полученные авансы	
<b>6400</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО ПЛАТЕЖАМ В БЮДЖЕТ</b>	<b>П</b>
6410	Задолженность по платежам в бюджет (по видам)	
<b>6500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО СТРАХОВАНИЮ И ПО ПЛАТЕЖАМ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ</b>	<b>П</b>
6510	Платежи по страхованию	
6520	Платежи в государственные целевые фонды	
<b>6600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЯМ</b>	<b>П</b>
6610	Дивиденды к оплате	
6620	Задолженность выбывающим учредителям по их доле	
<b>6700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА</b>	<b>П</b>
6710	Расчеты с персоналом по оплате труда	
6720	Депонированная заработная плата	
<b>6800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ</b>	<b>П</b>
6810	Краткосрочные банковские кредиты	
6820	Краткосрочные займы	
6830	Облигации к оплате	
6840	Векселя к оплате	
<b>6900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ</b>	<b>П</b>
6910	Краткосрочная аренда к оплате	
6920	Начисленные проценты	
6930	Задолженность по роялти	
6940	Задолженность по гарантиям	

6950	Долгосрочные обязательства - текущая часть	
6960	Счета к оплате по претензиям	
6970	Задолженность подотчетным лицам	
6990	Прочие обязательства	
<b>РАЗДЕЛ VII. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>		
7000 Долгосрочные счета к оплате поставщикам и подрядчикам		
7100 Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям,		
дочерним и зависимым хозяйственным обществам		
7200 Счета учета отсроченных долгосрочных обязательств		
7300 Счета учета авансов, полученных от покупателей и заказчиков		
7800 Счета учета долгосрочных кредитов и займов		
7900 Счета учета долгосрочной задолженности разным кредититорам		
<b>7000</b>	<b>ДОЛГОСРОЧНЫЕ СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ</b>	<b>П</b>
7010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
7020	Векселя выданные	
<b>7100</b>	<b>ДОЛГОСРОЧНАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ</b>	<b>П</b>
7110	Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям	
7120	Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
<b>7200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ</b>	<b>П</b>
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 обязательным платежам	
7250	Долгосрочные обязательства по отсроченному	

	налогу на доход (прибыль) по временным разницам	
7290	Прочие долгосрочные отсроченные обязательства	
<b>7300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ПОКУПАТЕЛЕЙ И ЗАКАЗЧИКОВ</b>	<b>П</b>
7310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
<b>7400</b>		
<b>7500</b>		
<b>7600</b>		
<b>7700</b>		
<b>7800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ</b>	<b>П</b>
7810	Долгосрочные банковские кредиты	
7820	Долгосрочные займы	
7830	Облигации к оплате	
7840	Векселя к оплате	
<b>7900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ</b>	<b>П</b>
7910	Долгосрочная аренда к оплате	
7920	Прочие долгосрочные задолженности разным кредиторам	
<b>ЧАСТЬ IV. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>		
<b>РАЗДЕЛ VIII. КАПИТАЛ, НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ И РЕЗЕРВЫ</b>		
8300 Счета учета уставного капитала		
8400 Счета учета добавленного капитала		
8500 Счета учета резервного капитала		
8600 Счета учета выкупленных собственных акций		
8700 Счета учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)		
8800 Счета учета целевых поступлений		
8900 Счета учета резервов предстоящих расходов и платежей		
<b>8000</b>		
<b>8100</b>		
<b>8200</b>		
<b>8300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА УСТАВНОГО КАПИТАЛА</b>	<b>П</b>
8310	Простые акции	
8320	Привилегированные акции	
8330	Паи и вклады	

<b>8400</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОБАВЛЕННОГО КАПИТАЛА</b>	<b>П</b>
8410	Эмиссионный доход	
8420	Курсовая разница при формировании уставного капитала	
<b>8500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА</b>	<b>П</b>
8510	Корректировки по переоценке имущества	
8520	Резервный капитал	
8530	Безвозмездно полученное имущество	
<b>8600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ВЫКУПЛЕННЫХ СОБСТВЕННЫХ АКЦИЙ</b>	<b>КП</b>
8610	Выкупленные собственные акции - простые	
8620	Выкупленные собственные акции - привилегированные	
<b>8700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ (НЕПОКРЫТОГО УБЫТКА)</b>	<b>П</b>
8710	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода	
8720	Накопленная прибыль (непокрытый убыток)	
<b>8800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ</b>	<b>П</b>
8810	Гранты	
8820	Субсидии	
8830	Членские взносы	
8840	Налоговые льготы с целевым использованием	
8890	Прочие целевые поступления	
<b>8900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВОВ ПРЕДСТОЯЩИХ РАСХОДОВ И ПЛАТЕЖЕЙ</b>	<b>П</b>
8910	Резервы предстоящих расходов и платежей	
<b>ЧАСТЬ V. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ</b>		
<b>РАЗДЕЛ IX. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ</b>		
9000 Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности		
9100 Счета учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг)		
9200 Счета учета выбытия основных средств и других активов		
9300 Счета учета прочих доходов от основной деятельности		

	9400 Счета учета расходов периода	
	9500 Счета учета доходов от финансовой деятельности	
	9600 Счета учета расходов по финансовой деятельности	
	9700 Счета учета чрезвычайных прибылей (убытков)	
	9800 Счета учета использования прибыли	
	для уплаты налогов и сборов	
	9900 Счета учета конечного финансового результата	
<b>9000</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ (ОПЕРАЦИОННОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>Т</b>
9010	Доходы от реализации готовой продукции	
9020	Доходы от реализации товаров	
9030	Доходы от выполнения работ и оказания услуг	
9040	Возврат проданных товаров	<b>КП</b>
9050	Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам	<b>КП</b>
<b>9100</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)</b>	<b>Т</b>
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	
<b>9200</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ДРУГИХ АКТИВОВ</b>	
9210	Выбытие основных средств	
9220	Выбытие прочих активов	
<b>9300</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ПРОЧИХ ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>Т</b>
9310	Прибыль от выбытия основных средств	
9320	Прибыль от выбытия прочих активов	
9330	Взысканные пени, штрафы, неустойки	
9340	Прибыли прошлых лет	
9350	Доходы от краткосрочной аренды	
9360	Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности	



9370	Доходы обслуживающих хозяйств	
9380	Безвозмездная финансовая помощь	
9390	Прочие операционные доходы	
<b>9400</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПЕРИОДА</b>	<b>Т</b>
9410	Расходы по реализации	
9420	Административные расходы	
9430	Прочие операционные расходы	
9440	Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем	
<b>9500</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>Т</b>
9510	Доходы в виде роялти	
9520	Доходы в виде дивидендов	
9530	Доходы в виде процентов	
9540	Доходы от валютных курсовых разниц	
9550	Доходы от долгосрочной аренды	
9560	Доходы от переоценки ценных бумаг	
9590	Прочие доходы от финансовой деятельности	
<b>9600</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПО ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>Т</b>
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	
<b>9700</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ЧРЕЗВЫЧАЙНЫХ ПРИБЫЛЕЙ (УБЫТКОВ)</b>	<b>Т</b>
9710	Чрезвычайные прибыли	
9720	Чрезвычайные убытки	
<b>9800</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ДЛЯ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И СБОРОВ</b>	<b>Т</b>
9810	Расходы по налогу на доходы (прибыль)	
9820	Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли	
<b>9900</b>	<b>СЧЕТА УЧЕТА КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА</b>	<b>Т</b>
9910	Конечный финансовый результат	
<b>ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА</b>		
<b>001</b>	Основные средства, полученные по краткосрочной	<b>З</b>

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

Учебное пособие по дисциплине  
«Основы учета»  
для студентов по направлению  
5350300 – Экономика и менеджмент в сфере ИКТ  
5350500 – Технология почтовой связи

Учебное пособие рассмотрена на заседании  
кафедры «Экономика в сфере ИКТ»  
(протокол №\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 201\_ г.)  
и рекомендована к рассмотрению  
на Научно-методическом совете факультета  
«Экономика и менеджмент в сфере ИКТ»

Учебное пособие рассмотрена на  
научно-методическом совете факультета  
«Экономика и менеджмент в сфере ИКТ»

(протокол №\_\_ от «\_\_»\_\_\_\_\_201\_ г.)  
и рекомендована к рассмотрению на Научно-  
методическом совете ТУИТ  
имени Мухаммада аль-Хоразмий

Учебное пособие рассмотрена на  
Научно-методическом Совете ТУИТ  
имени Мухаммада аль-Хоразмий и  
рекомендована к изданию  
протокол № \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_

**Составитель:** Мухамадалиева Н.Б.

**Рецензенты:**

**Исмоилова Г.Ф.** – ТУИТ имени Мухаммада ал-Хоразмий,  
заведующая кафедры «Менежмент и маркетинг», доцент, кандидат  
экономических наук

**Бабабекова Н.Ш.** – ТФИ, доцент кафедры «Экономическая  
теория», кандидат экономических наук

**Ответственный редактор:** к.э.н., Ганиев Б.Т.

**Корректор:** Гаюбова К.