

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ  
РЕСПУБЛИКИ  
АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ  
МЕЖДУНАРОДНЫЙ ЦЕНТР МАГИСТРАТУРЫ И ДОКТОРАНТУРЫ**

**МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ**

**НА ТЕМУ**

**“ОСОБЕННОСТИ УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ  
УЧРЕЖДЕНИЙ В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ  
СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА”**

**Оруджов Джаваншир Джалил оглы**

**Баку – 2021**

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ  
РЕСПУБЛИКИ**

**АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ**

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ ЦЕНТР МАГИСТРАТУРЫ И ДОКТОРАНТУРЫ**

Директор Международного Центра  
Магистратуры и Докторантуры

д.ф.э., доц. Ахмедов Фариз Салех

“ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2021 год

**МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ**

на тему

**“ОСОБЕННОСТИ УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ  
УЧРЕЖДЕНИЙ В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ  
СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА”**

Код и название специальности: 060402 – Бухгалтерский учёт и аудит

Специализация: Бухгалтерский учёт и аудит в сфере производства

Группа: 403

Магистрант:

Оруджов Джаваншир Джалил  
оглы

\_\_\_\_\_ подпись

Научный руководитель:

к.э.н., доц. Джавадова Мехрибан  
Алим гызы

\_\_\_\_\_ подпись

Руководитель программы:

к.э.н. Велийев Джебраил Халил оглы

\_\_\_\_\_ подпись

Заведующий кафедры:

д.э.н., проф. Кялбийев Яшар Атакиши  
оглы

Баку – 2021

### **Elm andı**

Mən, Orucov Cavanşir Cəlil oğlu and içirəm ki, “Особенности учёта доходов и расходов бюджетных учреждений в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учёта” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

**ОСОБЕННОСТИ УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ  
УЧРЕЖДЕНИЙ В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ СТАНДАРТАМИ  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА**

**РЕЗЮМЕ**

**Актуальность исследования:** Структура учета затрат и доходов не позволяет формировать актуальную информацию для принятия управленческих решений, искажает индивидуальную стоимость продукции, работ и услуг, негативно влияет на правильную ценовую политику организации. Все это требует гармонизации систем финансового и управленческого учета. Необходимо создать систему бухгалтерского учета, с помощью которой информация о затратах и доходах может использоваться не только для анализа и оценки финансового положения и финансовых результатов, но и для принятия обоснованных управленческих решений.

**Цель исследования:** Основная цель исследования - изучить и критически оценить теоретические, методологические и практические основы учета затрат и доходов, обосновать предложения по их дальнейшему совершенствованию.

**Использованные методы исследования:** В качестве методов исследования использовались методы экономической теории и методы, применяемые в экономических науках. При исследовании вопросов классификации, оценки и учета расходов и доходов использовались методы, правила и приемы, используемые в системе финансового и управленческого учета.

**Ограничения исследования:** Ограничением исследования было то, что было трудно получить опубликованную литературу по предмету исследования из-за того, что библиотеки не работали во время пандемии.

**Научная новизна и практические результаты:** Научная новизна магистерской диссертации заключается в комплексном и систематическом исследовании теоретических, методологических и практических аспектов классификации, оценки и учета затрат и доходов. Практическая значимость диссертации заключается в том, что изученные и решенные в ней вопросы могут быть использованы при дальнейшей реконструкции и совершенствовании классификации и методологии учета затрат и доходов, а также правил учета постоянных затрат. Обоснованные по делу конкретные предложения могут быть использованы при учете и анализе доходов и расходов бюджетных организаций.

**Области применения результатов:** Результаты исследования, обоснованные предложения и рекомендации могут быть использованы в бюджетных организациях, регистрирующих и отражающих финансовые результаты доходов и расходов, а также на других коммерческих предприятиях и могут служить методическим ориентиром для совершенствования системы бухгалтерского учета.

*Ключевые слова:* доход, расход, учёт, национальные стандарты, бюджет, учреждения

## BÜDCƏ TƏŞKİLATLARININ MILLI MÜHASİBAT STANDARTLARINA UYĞUN OLARAQ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİNİN UÇOTUNUN XÜSUSİYYƏTLƏRİ

### XÜLASƏ

**Tədqiqatın aktualığı:** Xərclərin və gəliri uçotunun strukturu idarəetmə qərarları qəbul etmək üçün müvafiq məlumatların formalaşmasına imkan vermir, məhsulların, işlərin və xidmətlərin fərdi dəyərini təhrif edir və təşkilatın düzgün qiymət siyasətinə mənfi təsir göstərir. Bütün bunlar maliyyə və idarəetmə uçot sistemlərinin uyğunlaşdırılmasını tələb edir. Xərclər və gəlirlər haqqında məlumatların yalnız maliyyə vəziyyətini və maliyyə nəticələrini təhlil etmək və qiymətləndirmək üçün deyil, həm də məlumatlı idarəetmə qərarları qəbul etmək üçün istifadə edilə biləcəyi bir mühasibat sistemi yaratmaq lazımdır.

**Tədqiqatın məqsədi:** Tədqiqatın əsas məqsədi xərclərin və gəlirlərin uçotunun nəzəri, metodoloji və praktik əsaslarını öyrənmək və qiymətləndirmək, onların daha da yaxşılaşdırılması üçün təklifləri əsaslandırmaqdır.

**İstifadə olunmuş tədqiqat metodları:** İqtisadi nəzəriyyə metodları və iqtisadi elmlərdə istifadə olunan metodlar tədqiqat metodları kimi istifadə edilmişdir. Xərclərin və gəlirlərin təsnifatı, qiymətləndirilməsi və uçotu məsələləri öyrənilərkən maliyyə və idarəetmə uçotu sistemində istifadə olunan metod, qayda və üsullardan istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın məhdudiyətləri:** Tədqiqatın məhdudiyəti pandemiya dövründə kitabxanaların işləməməsi səbəbiylə tədqiqat mövzusunda nəşr olunmuş ədəbiyyat əldə etməkdə çətinliyin olması idi.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri:** Tədqiqatın elmi yeniliyi təsnifat, qiymətləndirmə və xərclər və faydaların uçotunun nəzəri, metodoloji və praktik aspektlərinin hərtərəfli və sistemli şəkildə öyrənilməsindədir. Dissertasiyanın praktiki əhəmiyyəti ondadır ki, orada araşdırılmış və həll edilmiş məsələlər xərclərin və gəlirlərin uçotunun təsnifatı və metodologiyasının, eləcə də sabit xərclərin uçotu qaydalarının yenidən qurulması və təkmilləşdirilməsi üçün istifadə edilə bilər. İşdə əsaslandırılmış xüsusi təkliflər büdcə təşkilatlarının gəlir və xərclərinin uçotu və təhlilində istifadə edilə bilər.

**Nəticələrin istifadə oluna biləcəyi sahələr:** Tədqiqatın nəticələri, əsaslandırılmış təklif və tövsiyələr gəlir və xərclərin maliyyə nəticələrini qeydə alan və əks etdirən büdcə təşkilatlarında, habelə digər ticarət müəssisələrində istifadə edilə bilər və mühasibat sisteminin təkmilləşdirilməsi üçün metodiki rəhbər ola bilər.

*Açar sözlər: gəlir, xərc, mühasibat, milli standartlar, büdcə, təşkilatlar*

Добавлено примечание ([WU1]): Bold max 250 söz

### СОКРАЩЕНИЯ И ОБОЗНАЧЕНИЯ

<b>МСФО</b>	Международных стандартов финансовой отчетности
<b>НСБУ</b>	Национальные стандарты бухгалтерского учета
<b>СМИ</b>	Средства Массовой Информации
<b>СНГ</b>	Содружество Независимых Государств
<b>ВС</b>	Вооружённые Силы
<b>США</b>	Соединённые Штаты Америки
<b>FASB</b>	Financial Accounting Standards Board
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Committee
<b>SFAC</b>	Statement of Financial Accounting Concept
<b>ЕС</b>	Европейский Союз

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ.....</b>	<b>8</b>
<b>I ГЛАВА. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ СТАНДАРТАМИ.....</b>	<b>12</b>
1.1. Определение и классификация доходов и расходов по международным и национальным стандартам бухгалтерского учета .....	12
1.2. Структура бюджетных учреждений — как источник функционирования социальной сферы и сравнение практики учета доходов и расходов .....	25
1.3. Методологические основы формирования информации о доходах и расходах и их раскрытие в финансовой отчетности .....	32
<b>II ГЛАВА. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ, ИХ ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЁТНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ .....</b>	<b>38</b>
2.1. Определение доходов, а также их образование в бюджетных учреждениях .....	38
2.2. Определение расходов и их отражение в бюджетных учреждениях.....	44
2.3. Финансовая отчётность бюджетных учреждений .....	47
<b>III ГЛАВА. ПОВЫШЕНИЕ КАЧЕСТВЕННОЙ ХАРАКТЕРИСТИКИ ИНФОРМАЦИИ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ.....</b>	<b>57</b>
3.1. Совершенствование статей представления финансовой отчётности .....	57
3.2. Проблемы отражения в финансовой отчётности .....	65
3.3. Совершенствование учётной записи .....	72
<b>ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....</b>	<b>82</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....</b>	<b>85</b>
<b>СПИСОК ТАБЛИЦ .....</b>	<b>88</b>

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы:** Известно, что конечная цель любой коммерческой организации - получение прибыли. Прибыль определяется как разница между доходами и расходами. Итак, размер прибыли зависит от высоких доходов и низких затрат. Поскольку цены на услуги бюджетных организаций формируются на рынке и на них влияют различные факторы, не зависящие от самих организаций, основным способом увеличения их прибыли является систематическое снижение затрат или удельных затрат на продукцию, работы и услуги. Это, в свою очередь, зависит от применения новых методов и технологий, а также от применения эффективных и передовых методов управления затратами и затратами и бухгалтерского учета.

Исследования показывают, что организациям со сложной производственной, организационной и управленческой структурой необходима надежная информация, которая позволяет им оптимизировать доходы и расходы и принимать обоснованные экономические решения. Такая информация нужна не только самой организации, но и внешним пользователям, инвесторам, кредиторам и другим. На основе этой информации они принимают важные управленческие и финансовые решения. Необходимая информация о доходах и расходах формируется посредством финансового и управленческого учета. Если управленческий учет организован и ведется в рамках правил, методов и процедур, установленных организацией, то система финансового учета, включая систему учета доходов и расходов, в рамках теоретических и методологических принципов и правил, установленных соответствующими международными и национальными стандартами бухгалтерского учета и отчетности.

Принципы подготовки и представления финансовой отчетности, которые составляют основу международных и национальных стандартов, и Концептуальные основы национальных стандартов бухгалтерского учета для коммерческих организаций раскрывают экономический характер расходов и



доходов, определяют их, определяют критерии признания и установлены методологические принципы.

Однако исследования показывают, что методология и методология учета затрат и доходов в системе финансового учета и отчетности в основном основана на удовлетворении информационных потребностей внешних пользователей. В условиях неполного управленческого учета в стране неоправданно адаптировать учет и отчетность по расходам и доходам только к требованиям внешних пользователей. Дело в том, что структура учета затрат и доходов не позволяет формировать актуальную информацию для принятия управленческих решений, искажает индивидуальную стоимость продукции, работ и услуг, негативно влияет на правильную ценовую политику организации. Все это требует гармонизации систем финансового и управленческого учета. Необходимо создать систему бухгалтерского учета, с помощью которой информация о затратах и доходах может использоваться не только для анализа и оценки финансового положения и финансовых результатов, но и для принятия обоснованных управленческих решений. Для этого необходимо усовершенствовать существующую методологию и методологию учета доходов и расходов, а также провести научные, методологические и практические исследования, которые позволят решить эти проблемы. Все это подтверждает актуальность темы магистерской диссертации, определяет ее теоретико-методологическую и практическую значимость.

**Постановка проблемы и уровень изучения:** Общие принципы и методы ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности и исследования проблем в этой области отражены в трудах многих экономистов как часть проблем рыночных отношений в экономическом развитии. Здесь представлены экономисты Азербайджана Сабзалиев С.М., Аббасов Г.А., Аббасов И.А., Джафаров Е.О., Алескеров А.К., Алиев Х.Х., Гаджиева М.С., Рзаев Г.Р., Садыгов А.А., Салахов А.С., Самедзаде З.А., Якубов С.М. и работы других являются примерами этого. Эти вопросы обсуждали зарубежные

ученые Михалкевич А.П., Андерсон Х.Р., Бабаев Ю.А., Бархатов А.Р., Гиндзбург Л.М., Энтони Р., Камышанов П.И., Касьянова К.Ю., Колдуэлл С.С., Крутякова Т.Л., Иглес Б.Е., Палий В.Ф., Панков Д.А., Скворцов О.В., Соколов Ю.Б., Хендриксен Е.С. и широко комментировался в работах многих других.

**Цели и задачи исследования:** Основная цель исследования - изучить и критически оценить теоретические, методологические и практические основы учета затрат и доходов, обосновать предложения по их дальнейшему совершенствованию. В соответствии с этой целью в диссертации были поставлены и решены следующие задачи:

- Раскрыть экономическую сущность и содержание расходов и доходов, уточнить их определение;

- Классифицировать расходы и доходы в рамках управленческого и финансового учета;

- Изучить методологические основы учета затрат и доходов;

- Рассмотреть и оценить существующую методологию учета расходов и доходов бюджетных организаций;

- Вносить предложения по совершенствованию классификации и оценки затрат и доходов;

- Определить области для улучшения методологии учета затрат и доходов и разработать соответствующие предложения для этой цели.

**Объект и предмет исследования:** Объектом исследования являются расходы и доходы бюджетных организаций, а предметом исследования - определение расходов и доходов, критерии признания, методологические принципы бухгалтерского учета, классификация, а также методы и правила бухгалтерского учета.

**Методы исследования:** В качестве методов исследования использовались методы экономической теории и методы, применяемые в экономических науках. При исследовании вопросов классификации, оценки и учета расходов и доходов использовались методы, правила и приемы, используемые в системе финансового и управленческого учета.

**Информационная база данных исследований:** Информационная база диссертации состоит из: Закона Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете», Налогового Кодекса Азербайджанской Республики, Трудового кодекса, Принципов подготовки и представления финансовой отчетности, Концептуальных основ национальных стандартов бухгалтерского учета для коммерческих организаций, Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), Национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ), План счетов для новых стандартов для коммерческих организаций.

**Ограничения исследования:** Ограничением исследования было то, что было трудно получить опубликованную литературу по предмету исследования из-за того, что библиотеки не работали во время пандемии..

**Научная новизна исследования:** Научная новизна магистерской диссертации заключается в комплексном и систематическом исследовании теоретических, методологических и практических аспектов классификации, оценки и учета затрат и доходов.

**Практическое значение результатов и области применения:** Практическая значимость диссертации заключается в том, что изученные и решенные в ней вопросы могут быть использованы при дальнейшей реконструкции и совершенствовании классификации и методологии учета затрат и доходов, а также правил учета постоянных затрат. Обоснованные по делу конкретные предложения могут быть использованы при учете и анализе доходов и расходов бюджетных организаций.

Результаты исследования, обоснованные предложения и рекомендации могут быть использованы в бюджетных организациях, регистрирующих и отражающих финансовые результаты доходов и расходов, а также на других коммерческих предприятиях и могут служить методическим ориентиром для совершенствования системы бухгалтерского учета.

Структура и объем диссертации. Исследование состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованной литературы. Объем 88 страниц.

# **I ГЛАВА. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ СТАНДАРТАМИ**

## **1.1. Определение и классификация доходов и расходов по международным и национальным стандартам бухгалтерского учета**

Экономическая и социальная ситуация в любой стране зависит от объема и уровня производства материальных благ, степени полезного и эффективного использования имеющихся материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Учреждения и организации с разными формами собственности, организационно-правовыми формами деятельности являются непосредственными пользователями этих ресурсов, принадлежащих обществу. Их деятельность связана с определенными расходами, которые производятся с целью получения дохода.

Нет однозначного ответа на вопрос, что такое затраты. Таким образом, из экономической литературы затраты выражаются как сумма затрат на рабочую силу в прошлом и в прошлом, общественных производственных затрат, производственных затрат предприятия. В самом широком смысле слова затраты возникают в результате использования имеющихся в обществе живых и материальных ресурсов.

Издержки общественного производства включают в себя проданную и всю вновь созданную стоимость потребленных средств производства (Abbasov Q.Ə., 2010: s.124). Себестоимость производства предприятия рассматривается как сумма затрат на жизнедеятельность и материальных затрат труда, понесенных при производстве продукции (работ и услуг). В этом источнике количество потребленных средств производства и затраты на рабочую силу выражены как затраты.

В другом источнике производственные затраты рассматриваются как жизненные и материальные затраты, понесенные при приготовлении и продаже продукта (работы, услуги) (Безруких П.С., 2006: с.176). В других

источниках затраты: «ресурсы, потребляемые для различных целей». (Николаева О.Е., Шишкова Т.В., 2014: с.36); «Затраты на проживание и материализованный труд вовлечены в производство и реализацию продукции (работ, услуг)» (Вахрушина М.А., 2011: с.56); Определения даны как «сумма затрат на рабочую силу в прошлом и в прошлом создает затраты предприятия» (Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M., 2014: s.98).

Вообще, в литературе по экономической теории затраты рассматриваются как затраты общественного производства, а в бухгалтерской литературе рассматриваются как затраты на производство и продажу предприятия. В бухгалтерской литературе показано, что затраты, которые несет предприятие, создают стоимость продукта (работы, услуги). Естественно, что сумма затрат, включенных в понятие «общественные издержки производства», превышает сумму затрат, включенных в понятие «производственные издержки предприятия».

На наш взгляд, дифференциация или разделение производственных затрат на разных уровнях, то есть на уровне общества и на уровне предприятия, имеет не только теоретическое, но и важное практическое значение. Таким образом, в отличие от стоимости, отражающей сумму прошлых и настоящих затрат на рабочую силу, стоимость - отражает, сколько продукт стоит предприятию. Если общество в целом заинтересовано в снижении социальных затрат на продукт, то любое предприятие заинтересовано только в снижении стоимости продукта, работы, услуги. Основная цель компании - увеличение выручки и прибыли. Потому что в рыночной экономике прибыль является основным и единственным источником экономического и социального развития любого предприятия, фирмы. Итак, компания в целом заинтересована не в увеличении стоимости продукции, работ, услуг, а лишь частично, в увеличении прибыли. В этом смысле интересы государства или общества и предприятий не совпадают. Это выражается в том, что государство не позволяет включать все затраты в стоимость, а предприятия заинтересованы во включении всех затрат в

стоимость продукции, работ и услуг, потому что если все затраты будут включены в стоимость, то сумма налога на прибыль будет уменьшена.

Таким образом, стоимость - это лишь часть стоимости продукта (работы, услуги). Это связано с тем, что стоимость продукта (работы, услуги) складывается из стоимости потребленных экономических ресурсов, затрат на рабочую силу и прибыли.

Оба понятия «стоимость» и «издержки производства» отражают стоимость производства продукта (работы, услуги), то есть в совокупности. Стоимость в денежной форме обычно отражается в цене, а стоимость - в количестве затраченных экономических ресурсов и трудовых ресурсов.

Прибыль обычно выступала одним из элементов цены. Стоимость плюс прибыль в целом составляет величину цены. Однако цена может также включать количество, которое не входит в себестоимость и прибыль. Например, НДС, акцизы и т. д. выступает составной частью цен на продукцию, товары (работы, услуги) без включения их в стоимость или прибыль.

Таким образом, мы рассмотрели ряд определений затрат в экономической и бухгалтерской литературе и попытались объяснить их суть. Исследования показывают, что как на макро-, так и на микроуровне нет серьезных разногласий или разногласий по поводу характера расходов и элементов, которые их составляют, но есть почти единодушные или похожие подходы к этим вопросам. Чего нельзя сказать о доходах. Таким образом, примерно до середины 2000-х годов термин «доход» либо вообще не использовался, либо использовался редко в бухгалтерской литературе, а термин «доход от продаж» находился в обращении. Это понятие не было достаточно прояснено с экономической и правовой точки зрения. Однако, напротив, экономическая теория всегда определяла доход в литературе, и его экономическая природа раскрывалась. Интересно, что определение дохода не изменилось с течением времени. Например, в учебнике «Экономическая теория», изданном в Москве в 1996 г., доход определяется следующим образом: «Доход - это деньги, полученные в результате экономической деятельности в течение

определенного периода времени» (Хендрикчен Э.С., Ван Бреда М.Ф., 2007: с.191). В издании того же учебника 2004 г. мы читаем то же определение: «Доход - это деньги, полученные в результате экономической деятельности в течение определенного периода времени» (Vəliyev T.S., Babayev Ə.P., Meybullayev M.X., 2011: s.299).

В литературе по экономической теории, опубликованной в западных странах, сущность дохода почти неотличима от приведенных выше определений. Например, авторы журнала «Экономикс» П. Самуэльсон и Д. Нордхаус определяют доход следующим образом: «Доход - это разница за период времени (обычно 1 год) или общий доход домохозяйства» (Самуэльсон Пол А., Вильям Д. Нордхаус, 2007: с.259).

Как видно, среди экономистов и теоретиков сущность дохода основана на сумме денег, заработанных в результате деятельности. Конечно, доход может быть в неденежной форме. С другой стороны, любые денежные средства, полученные в результате деятельности, не могут рассматриваться как доход. Например, если организация получает банковские ссуды в ходе своей деятельности, такие поступления не следует рассматривать или признавать как доход. Исследования показывают, что за последние 10-15 лет определения затрат и доходов в бухгалтерской литературе начали значительно отличаться от определений, данных в предыдущие периоды. Это произошло в результате того, что в страну (как и в другие страны бывшего Советского Союза) попала иностранная литература, и характер расходов и доходов в этой литературе раскрывался по-разному. В современной бухгалтерской литературе сущность расходов и доходов уже однозначно раскрывается на основе определений, приведенных в документе, опубликованном Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (Совет с 2001 г.). Этот документ представляет собой Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (далее Принципы). Документ был одобрен Комитетом по МСФО в апреле 1989 г. и опубликован в июле того же года. В принципах изложены следующие 5 элементов финансовой отчетности:

- Активы;
- Капитал;
- Обязательства;
- Доход;
- Расходы.

Принципы определяют все элементы и устанавливают критерии их признания. Если Активы, Капитал и Обязательства являются элементами, определяющими финансовое положение предприятия (компании), то Доходы и Расходы являются элементами Отчета о прибылях и убытках..

Принципы определяют доходы и расходы следующим образом: «Доход - это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в виде оттока или увеличения активов или уменьшения обязательств, в результате чего увеличивается капитал, не связанный с долями акционеров» (Международные стандарты финансовой отчетности, 1999: с.50). «Расходы - это уменьшение экономической выгоды в виде оттока или истощения активов или увеличения обязательств в течение отчетного периода, в результате чего происходит уменьшение капитала, не связанное с распределением акционерного капитала между участниками» (Международные стандарты финансовой отчетности 1999: с.51).

«Концептуальные основы национальных стандартов бухгалтерского учета для коммерческих организаций» (далее «Основные принципы»), разработанные на основе принципов и утвержденные Приказом Министерства финансов Азербайджанской Республики № I-73/1 от 23 апреля 2007 года, содержат аналогичные определения доходов и расходов: «Доход - это повышение экономической эффективности, которое не связано с вложениями капитала собственников, но приводит к увеличению капитала и в форме увеличения активов, притока или уменьшения обязательств в течение отчетного периода» (Международные стандарты финансовой отчетности, 2009: с.9); «Расходы - это уменьшение экономических выгод, которое не связано с распределением капитала между собственниками, но приводит к уменьшению



капитала, оттоку или уменьшению активов в течение отчетного периода и увеличению обязательств» (Международные стандарты финансовой отчетности, 2009: с.9).

Как видно, определения доходов и расходов, данные в Принципах и концептуальных основах, радикально отличаются от определений, данных им в литературе по экономической теории и в бухгалтерской литературе более ранних периодов. В этих определениях доход рассматривается как увеличение экономической выгоды, а эта экономическая выгода считается источником увеличения капитала. В этих документах понятие экономических выгод толкуется в более широком смысле, чем понятие наличных денег. Увеличение экономических выгод может принимать форму не только потенциала движения денежных средств и их эквивалентов, но также потенциала сокращения и предотвращения движения этих денежных средств. На наш взгляд, определение дохода прекрасно сформулировано в обоих документах с точки зрения содержания и сущности, а также формы, и эти определения универсальны для всех видов деятельности, коммерческих организаций. Кроме того, на основе этих определений можно эффективно и целенаправленно организовать учет и отчетность о доходах и расходах.

Однако мы считаем необходимым прокомментировать определение затрат в Принципах и Концептуальных основах. Если внимательно присмотреться к определению затрат, мы увидим, что затраты воспринимаются как элемент, который приводит к оттоку или уменьшению активов, или увеличению обязательств и, следовательно, уменьшению капитала. По нашему мнению, в этом определении есть неоспоримый факт, что невозможно получить прибыль, не тратя и не увеличивая капитал. Верно, что в некоторых случаях возникновение расходов приводит к возникновению обязательств, но эти расходы и обязательства, которые возникают из них, приводят не к оттоку активов на предприятие, а к оттоку активов с предприятия. Например, если обязательства по банковской ссуде связаны с притоком определенной суммы денег в предприятие, было бы неправильно

приписывать это уменьшению будущих экономических выгод. Однако, если предприятие берет на себя задолженность по своей прибыли, естественно, что потоки денежных средств для выполнения этого обязательства приведут к уменьшению экономических выгод предприятия и, следовательно, к уменьшению капитала. Поэтому было бы целесообразно пересмотреть определение расходов. Точно так же, как нет обязательств без расходов, невозможно получать доход и увеличивать капитал без затрат. Актив не следует истолковывать как потерю использованных ресурсов, но следует признавать его как элемент, который принесет предприятию будущие экономические выгоды (денежные средства, их эквиваленты или другие формы) за счет его преобразования в другие активы (например, товары, работы, услуги и т. д.).

Определения затрат и доходов в Принципах и Концептуальных основах не подразумевают, что они признаются в составе прибыли или убытка. Другими словами, определения, данного этим элементам, недостаточно для их признания в финансовой отчетности. Принципы и концептуальные основы признания любых объектов, относящихся к расходам и / или доходам, устанавливают взаимосвязанные критерии признания следующим образом (Səbzəliyev S.M., 2014: s.310):

а) Существует вероятность того, что компания получит или потеряет какие-либо экономические выгоды, связанные с объектом;

б) Объект имеет ценность или ценность, которую можно надежно измерить.

Важно учитывать условие или принцип существенности при оценке того, соответствует ли статья этим критериям и, таким образом, определяет, может ли она быть признана в финансовой отчетности. Информация важна, когда ее выпуск или искажение могут повлиять на экономические решения пользователей.

Следует отметить, что критерии признания затрат и доходов сами вытекают из характера определений, данных этим элементам. Действительно,

доход может быть признан, когда в это время происходит увеличение активов или уменьшение обязательств. Если признание дохода не происходит одновременно с увеличением активов или уменьшением обязательств, этот доход не может быть признан как элемент финансовой отчетности и отражен в отчете о прибылях и убытках.

Расходы могут быть признаны в отчете о прибылях и убытках по мере их возникновения, в результате чего произойдет уменьшение экономических выгод, связанных с уменьшением активов или увеличением обязательств, а сами затраты могут быть надежно оценены. На практике это означает, что признание расхода происходит одновременно с признанием увеличения обязательства или признания уменьшения актива. Если невозможно или невозможно сравнить понесенные затраты с полученной прибылью, то такие затраты признавать запрещено. Сравнительное признание затрат и доходов позволяет определить эффективность и полезность деятельности для любого конкретного вида деятельности или продукта (работы, услуги), сочетание затрат и доходов, а также затрат и прибыли. Если вероятность получения экономической выгоды охватывает несколько отчетных периодов, то параллельное признание доходов и расходов может осуществляться на основе эффективного метода распределения. Если затраты не создают или не позволяют получить будущие экономические выгоды, они должны быть признаны в отчете о прибылях и убытках. Такое признание фактически является признанием вреда. Расходы также могут признаваться в составе прибыли или убытка, когда возникает или возникает обязательство без признания актива.

Критерии признания доходов и расходов служат для формирования достоверной информации в финансовой отчетности в целом. Несомненно, они универсальны для системы бухгалтерского учета. Определения затрат и доходов, а также критериев их признания недостаточно для получения информации об этих элементах самих по себе. Для этого необходимо их научно и обоснованно классифицировать. Классификация также необходима

для организации и ведения аналитического и синтетического учета рассматриваемых и других элементов, для оценки их различных типов.

Необходимость классификации затрат и доходов обусловлена также тем, что существуют разные объекты и типы затрат и доходов, а также разные причины распределения затрат и доходов в зависимости от содержания и назначения объектов.

В целом под классификацией следует понимать способ группировки информации о зарегистрированных объектах и элементах. Целью классификации в системе финансового учета и отчетности является создание структуры для регулирования информации о расходах и доходах предприятия. Информация о расходах может быть приемлемой для одной цели и неприемлемой для другой. Следовательно, классификация затрат и доходов может основываться на разных критериях. В бухгалтерской литературе классификация затрат строится по различным критериям: по отношению к технологическим процессам (постоянные затраты, дополнительные затраты); по отношению к объему производства (переменные и постоянные затраты); по способу включения в стоимость (прямые и косвенные затраты); по составу (одноэлементные и комплексные затраты); по местонахождению (затраты на производство, цеха, участки и другие структурные единицы); по носителям затрат (по видам продукции, работ, услуг); по отношению к отчетному периоду (текущие расходы и будущие расходы) и т. д.

Распределение затрат по этим и другим характеристикам в основном применяется к системе управленческого учета. Исследования показывают, что даже в рамках управленческого учета невозможно или невозможно создать приемлемую модель классификации затрат (Агеева О.А., 2013: с.447). Во всех случаях классификация должна соответствовать заявленным целям и задачам. То же можно сказать и о классификации доходов.

Классификация затрат и доходов в системе управленческого учета необходима руководству для принятия операционных, тактических и стратегических управленческих и финансовых решений. Классификация

затрат и доходов в системе финансового учета и отчетности в основном осуществляется в соответствии с требованиями удовлетворения потребностей внешних пользователей. В эту группу пользователей входят акционеры, кредиторы, сотрудники, инвесторы, банки, аналитические и консультативные группы, деловые контакты, государственные учреждения и представители общественности и т. д. включает в себя.

Известно, что классификация расходов и доходов в системе бухгалтерского учета и отчетности установлена в нормативном порядке.

МСФО 1 и одноименный НСБУ 1 о представлении финансовой отчетности требуют использования одного из двух вариантов классификации расходов и доходов. Другими словами, эти стандарты требуют, чтобы анализ затрат и доходов, признанных в отчете о прибылях и убытках, проводился либо по характеру затрат, либо по назначению (функции) затрат.

Классификация затрат по МСФО 1 выглядит следующим образом (Сәғәров Е.О., 2017: с.14):

а) По характеру расходов:

- Изменения запасов готовой продукции и незавершенного производства;
- Использованное сырье и расходные материалы;
- Затраты на вознаграждение сотрудников;
- Амортизационные расходы;
- Прочие расходы.

б) По назначению расходов:

- Себестоимость продаж;
- Себестоимость (коммерческие расходы);
- Административные расходы;
- Прочие расходы.

Классификация расходов по НСБУ1:

а) По характеру (характеристикам) расходов:

- Изменения в готовой продукции и незавершенном производстве;
- Работы, выполненные и капитализированные предприятием;

- Используемые материальные ресурсы;
- Расходы на персонал;
- Амортизационные расходы;
- Прочие операционные расходы;
- Финансовые расходы.

б) По функциям (назначению) расходов:

- Себестоимость продаж;
- Коммерческие расходы;
- Административные расходы;
- Прочие операционные расходы;
- Финансовые расходы.

Сравнение классификаций затрат согласно МСФО 1 и НСБУ 1 показывает, что между ними нет существенных различий. НСБУ 1 добавил только статьи «работа, выполненная и капитализированная предприятием» и «финансовые расходы». На наш взгляд, некорректно включать в отчет о прибылях и убытках статью «работы, выполненные и капитализированные предприятием», то есть вместе с текущими расходами. Потому что эти затраты не связаны с формированием прибыли или убытка, а являются затратами, понесенными для создания долгосрочных амортизируемых активов, т.е. капитализируемыми.

Статья «Финансовые расходы» отражается в классификации расходов как по характеру, так и по назначению. Тот факт, что финансовые расходы представлены отдельной статьей, затрудняет их отнесение к капитальным затратам или другим расходам. Другими словами, включение этих затрат в отдельную статью нарушает принцип распределения затрат и, следовательно, не позволяет определить, к какому классу финансовых доходов они относятся: базовый доход или другой доход. Если финансовые расходы и финансовые доходы происходят регулярно в ходе обычной деятельности, они должны быть включены в постоянные расходы и фиксированный доход, если они не

происходят регулярно, они должны быть включены в прочие расходы и прочие доходы.

При составлении отчета о прибылях и убытках следует объединить расходы с точки зрения экономического содержания или экономической однородности. Когда затраты классифицируются по своему характеру, они не распределяются по деятельности отдельных сегментов предприятия. Классификация затрат по характеру (характеристикам) применяется небольшими по объему предприятиями, производящими определенный вид продукции или услуг. Отсутствие необходимости в дополнительном распределении затрат облегчает применение этой классификации.

Распределение затрат по назначению (функциям) подразумевает их группировку по функциональному назначению или статьям затрат. Эта классификация основана на себестоимости продаж, коммерческих, административных и других расходах.

Сравнение двух вариантов (методов) классификации затрат говорит о том, что единственное различие между ними заключается в раскрытии информации о стоимости операционной деятельности. Также следует отметить, что ни МСФО (IFRS) 1, ни НСБУ 1 не содержат никаких указаний или объяснений по классификации производственных затрат (Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M., 2014: s.520). Однако оба стандарта требуют, чтобы все затраты включались в стоимость, за исключением коммерческих и административных расходов. Однако эти стандарты не содержат каких-либо конкретных указаний относительно того, как переменные и постоянные производственные накладные расходы, кроме прямых затрат, могут быть распределены между различными типами продукции (работ, услуг).

Согласно МСФО 1 и НСБУ 1 убытки также включаются в расходы и не признаются в качестве отдельного элемента в финансовой отчетности. В состав этих расходов (убытков) входят: убытки от продажи земли, зданий, оборудования и прочего долгосрочного имущества, убытки от хозяйств; убытки от обесценения активов; убытки от переоценки; убытки от изменения

курсов валют; убытки и ущерб от стихийных бедствий; убытки от списания сомнительных и безнадежных долгов, уплаченных штрафов и других подобных платежей.

Все эти суммы отражены в отчете о прибылях и убытках. В отчете о движении капитала может быть отражен только убыток от переоценки. Это возможно только при наличии определенной суммы в позиции резерва переоценки в этой форме отчета. Убытки от переоценки будут уменьшены на эту сумму и не будут включены в отчет о прибылях и убытках. Если общая сумма убытка от переоценки превышает сумму резерва переоценки, разница будет признана в составе прибыли или убытка.

Обобщая классификацию затрат, можно сказать следующее:

1) В экономической и бухгалтерской литературе одни и те же затраты классифицируются по разным признакам. Классификация проводится в зависимости от поставленных целей и задач, анализируемых объектов;

2) Нет и не может быть единого подхода к классификации и распределению затрат, потому что разные затраты нужны для разных целей;

3) Затраты в системе финансового и управленческого учета не совпадают, что приводит к определенным методическим и практическим трудностям, влияет на количество и качество информации, формируемой как для внешних, так и для внутренних пользователей;

4) Классификация расходов по МСФО 1 и НСБУ 1 практически идентична. Однако их информативности недостаточно для комплексного анализа доходов и расходов предприятия. Более того, неясно распределение некоторых элементов в НСБУ 1.

5) Классификация расходов по бухгалтерскому учету Финансовый анализ руководства предприятия не дает достаточной информации.

6) Остается нерешенным вопрос об унификации классификации расходов в системе управленческого и финансового учета.

7) Классификация затрат в системе финансового учета направлена только на оценку запасов и расчет прибыли, что не позволяет анализировать



себестоимость продукции и обосновывать соответствующие управленческие решения.

## **1.2. Структура бюджетных учреждений — как источник функционирования социальной сферы и сравнение практики учета доходов и расходов**

Расходы бюджета - это расходы, которые несет государство при выполнении своих обязанностей и функций. Эти затраты покрывают экономические отношения, возникающие в процессе использования централизованных денежных средств государства в разных направлениях. Бюджетные расходы характеризуются многими видами экономической функции. Каждый вид стоимости имеет количественные и качественные характеристики. Качественные характеристики позволяют определить экономический характер и социальную цель каждого вида расходов, а количественные характеристики определяют их объем (количество, размер). Типы бюджетных расходов определяются рядом факторов: характером и функциями государства, уровнем социально-экономического развития страны, широтой взаимосвязи бюджета с экономикой, административно-территориальным устройством государства, формой бюджетных ассигнований. Эти факторы формируют систему бюджетных расходов этого и других государств на определенном этапе социально-экономического развития. С целью выяснения роли и значения бюджетных расходов в экономической жизни общества они классифицируются по определенным характеристикам.

Детализация и группировка расходов облегчают проверку бюджетных показателей, сравнение смет и бюджетов подведомственных бюджетных организаций за несколько лет, определение динамики расходов и их веса, а также степени удовлетворения любых потребностей (Quliyev V., Fətullayev P., Kərimov A., 2012: s.279).

Классификация облегчает консолидацию смет и бюджетов в виде общего обзора, экономического анализа, упрощает контроль за исполнением бюджета, использованием денежных средств по назначению, своевременным накоплением средств. Предоставляет возможность сверять расходы по отчету об исполнении бюджета, соблюдать финансовую дисциплину, экономить средства и контролировать выполнение финансовых планов. На всех уровнях бюджетной системы применяется одна и та же классификация для подготовки и исполнения всех бюджетов на основе единого независимого подхода, для сравнения бюджетных показателей по областям и территориальным административным единицам. Бюджетная классификация является обязательной для всех ведомств и организаций и основывается на требованиях, установленных бюджетным законодательством Азербайджанской Республики.

Основой для расчета расходов по смете бюджетных организаций являются показатели их деятельности (количество студентов, количество учебных групп, аудиторий, количество коек и т. д.). В этом случае следует учитывать деятельность организации в течение года.

Денежные расходные единицы определяются нормами, обеспечивающими функционирование и развитие бюджетных организаций. Главный принцип бюджетных расходов - их строгое регулирование по назначению и срокам. Бюджетная организация не вправе использовать средства на цели, не предусмотренные в бюджете.

Обеспечение выполнения функций бюджетных организаций включает (Indukayev V.P., 2016: p.274):

- Оплата труда работников бюджетных организаций, содержание работников органов государственной власти (госорганов) (денежное вознаграждение, условия труда и т. д.), Командировочные расходы, другие выплаты, определенные законодательством;

- Возмещение стоимости оказанных услуг для государственных (муниципальных) нужд, выполненных работ, отправленных товаров;

- Налоги, пошлины и другие обязательные платежи в бюджетную систему Азербайджанской Республики;

- Возмещение ущерба бюджетным организациям в результате их деятельности.

Нормы расходов - эти расходы осуществляются в соответствии с установленными нормативами расходов, размер которых отражает количество денежных средств, адекватно удовлетворяющее спрос. Денежные нормы применяются по-разному:

1. Естественные нормы, указывающие на использование цен на материалы (нормы расхода продуктов питания, покупка лекарств, покупка мягкого инвентаря, покупка одежды и т. Д.);

2. Обобщенные индивидуальные выплаты заработной платы, пенсий, командировочных расходов и др.;

3. Нормы определяются на основе прошлых бюджетных возможностей и показателей расходов.

В зависимости от степени сложности расходные нормы бюджета делятся на простые (отдельные расходные нормы) и комбинированные или агрегированные, комбинированные расходные нормы.

В современных условиях большое значение приобретают сводные письма, охватывающие все виды расходов бюджетной организации. Использование этих норм позволяет оценить конечные результаты будущего развития организаций. Кроме того, применение этих норм повышает заинтересованность бюджетных организаций в свободном использовании бюджетных средств, направлении расходов по разным направлениям и так далее. Нормы бюджетных расходов могут различаться по ряду факторов. Повышение нормативов может быть связано с увеличением прав, трудящихся в национальной экономике, изменением системы цен и появлением дополнительных возможностей для финансирования бюджетных расходов.

Договоры, заключаемые государственными и государственными органами, самоуправлениями или бюджетными организациями с

юридическими и физическими лицами, являются основанием для финансирования и планирования расходов бюджетной организации, приобретения товаров, работ и услуг, выплаты более 2000 заработной платы и т. д. (Druky K., 2014).

Смета - финансовый план бюджетной организации. Финансовые органы определяют размер расходов на социальные нужды на основе сметы. Что входит в бюджет текущего года.

4. В бюджетных организациях определенная часть расходов на социальные нужды финансируется иным способом. Например, обеспечение нехватки средств в СМИ и театре. Услуги этих предприятий платные, и если их не хватает для покрытия всех расходов за счет собственных доходов, разница между доходами и расходами предприятий оплачивается из бюджета.

5. Расходы на национальную оборону вытекают из функций государства. Уровень и объем расходов на оборону зависят от внутренних и внешних факторов: - протяженности и характера границ, размера территории страны, современного военного строительства и т. д., Технического уровня армии и флота, уровня приватности и социально-культурной активности; от экономических возможностей страны.

Расходы на оборону, что важно, сложны, поэтому государство должно проводить мирную внешнюю политику, которая должна постоянно сокращать военные расходы. Расходы на национальную оборону через Министерство обороны Азербайджанской Республики Расходы на национальную оборону являются групповыми расходами в расходах бюджета. Эти расходы включают расходы на содержание армии и флота, закупку военной техники, капитальное строительство, исследования и разработки, льготы для военнослужащих и другие расходы. Часть средств выплачивается в виде членских взносов в СНГ.

Все расходы указаны в специальной смете Министерства обороны Азербайджанской Республики, которая затем включается в федеральный бюджет. Основная черта планирования расходов сначала определяется Минобороны, а затем составляются сметы по военным округам и воинским

частям. Это правило связано с тем, что финансирование военных расходов централизовано в Министерстве обороны.

Некоторые прямые военные расходы финансируются из других разделов бюджета. Таким образом, внутренние и пограничные войска и силовые структуры финансируются по разделу «Правоохранительная деятельность и государственная безопасность». Планирование и финансирование этих затрат осуществляется в соответствии с бюджетом. Косвенные расходы военного бюджета включают пенсии и пособия ветеранам ВС и их семьям. Эти расходы финансируются по разделу «социальная политика». В группу административных расходов, включенных в расходы сектора государственного управления, входят (Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarının Konseptual əsasları, 2010):

- Задержание правоохранительных органов, судов и прокуратуры. Для обеспечения общественной безопасности;

- Содержание органов государственной власти. Федеральное Собрание Азербайджанской Республики выступает в качестве финансовой базы для деятельности Администрации Президента и Конституционного Суда Азербайджанской Республики.

- Содержание органов государственной власти. Правительство, министерства и головные органы республики, субъектов республики и местного самоуправления, дипломатические организации и другие ведомства.

- Референдумы и выборы. Проведение выборов и референдумов народных депутатов, президента, народных судов.

- Прочие расходы, расходы по другим разделам бюджета.

Управленческие расходы планируются и финансируются как расходы на социальные нужды.

Расходование бюджетных средств в соответствии с современными требованиями осуществляется Главным государственным казначейством централизованно, что предотвращает образование задолженности по платежам, регулярно обеспечивает бюджетные организации ресурсами и

своевременными необходимыми государственными платежами, текущий контроль за эффективным использованием бюджетных средств. позволяет.

В настоящее время в стране создана казначейская система в соответствии с международными стандартами, обеспечено централизованное управление государственными средствами, установлен государственный контроль за притоком и оттоком этих средств, обеспечено гибкое управление государственными долгами, предотвращение возникновения ненужных долгов. Ускорено создание рынка.

В связи с созданием казначейской системы было закрыто более 8 тысяч банковских счетов более 5 тысяч бюджетных организаций, а 34,0 миллиона манатов, имевшиеся в то время как свободный остаток бюджета на счетах организаций, были направлены на выплату заработной платы и социальную защиту. В результате этих мер удалось полностью выплатить заработную плату во всех бюджетных организациях страны, устранить долговые проблемы Государственного фонда социальной защиты населения перед бюджетными организациями и сэкономить значительную сумму бюджетных средств.

Имея информацию о том, когда и какие расходы понесут бюджетные организации, Казначейство может скорректировать свои прогнозы по краткосрочным заимствованиям из других источников за счет неиспользованных и свободных остатков средств организаций через единый счет и устранить отклонения по кассовым счетам или обладает способностью минимизировать его воздействие. Единый счет казначейства - защищает его от любых негативных процессов, которые могут произойти в других секторах экономики. При этом создание единой учетной записи не создает ограничений на использование средств, предусмотренных в бюджете в соответствии с правилами, установленными кредитными менеджерами. Напротив, прямая поставка средств казначейством конечным пользователям позволяет бюджетной организации более эффективно выполнять свои функциональные

обязанности за счет использования выделенных средств в соответствии с требованиями действующего законодательства о бюджетной системе.

Наряду с эффективным использованием средств казначейство также выполняет функцию первоначального контроля за исполнением бюджета любого уровня на всех этапах их расходования. Только так можно обеспечить единство государственных финансов и их использования.

На начальном этапе становления казначейской системы в стране (1997-1998 гг.) Органы казначейства контролировали только кассовые расходы бюджетных организаций, но позже этот контроль был применен к предкассовым расходам. Этот механизм стал более эффективным инструментом обеспечения целевого использования средств. В 1999 г. были утверждены расходы государственного бюджета, а в 2000 г. применялся казначейский учет товаров, работ и услуг, полученных кредитными менеджерами, финансируемыми из бюджета (Агеева О.А., 2013: с.447). В то же время в Законе Азербайджанской Республики «О бюджетной системе» были закреплены следующие положения, важные для эффективного управления государственными средствами:

- Оформление всех поступлений и платежей в государственный бюджет, внебюджетных сборов (платежей), финансовых операций внебюджетных государственных фондов через государственную казну в соответствии с правилами, установленными законодательством;

- Предварительные государственные (бюджетные) обязательства государственной казны за товары, работы и услуги, закупленные бюджетными организациями, и погашение казначейством кредиторской задолженности, возникшей в результате закупок в рамках этих обязательств.

Внедрение казначейской системы позволяет сократить дистанцию между открытым финансированием и сроком использования средств, минимизировать период финансирования за счет маневрирования за счет имеющихся денежных средств, что создает основу для определения приоритетных направлений исполнения бюджета и эффективного

использования государственных средств. . В то же время, чтобы повысить эффективность использования государственных средств за счет применения казначейства, бюджет был очищен от неэффективных расходов, была обеспечена необходимая прозрачность в исполнении бюджета, были устранены квази-расходы и косвенные субсидии регулировались через бюджет.

Все это в конечном итоге приводит к использованию бюджетных средств только через казначейские счета, прямому поступлению средств в государственный бюджет, использованию государственных расходов только для погашения задолженности казны, финансовой дисциплине бюджетных организаций и утвержденных. обеспечил необходимый контроль за целевым и целевым использованием денежных средств с соблюдением лимитов, предусмотренных сметой расходов.

Дальнейшее усиление контроля в этом направлении, обеспечение эффективного текущего контроля над эффективным и экономичным использованием государственных средств, более гибкое управление дебиторской и кредиторской задолженностью, компьютеризация казначейской системы с целью дальнейшего повышения качества казначейских операций, создание локальных сетей, охватывающих все финансовые учреждения Соответствующая работа проводится Министерством финансов.

### **1.3. Методологические основы формирования информации о доходах и расходах и их раскрытие в финансовой отчетности**

Одна из важнейших задач бухгалтерского учета - предоставить информацию о результатах деятельности хозяйствующего субъекта в любое время. Такая информация обычно выражается в виде суммы прибыли или



убытка, отраженной в соответствующем отчете. Основные финансовые показатели результатов хозяйственной деятельности описаны в отчете о прибылях и убытках. Доходы и расходы - это элементы прибыли и убытка.

Определение прибыли - неотъемлемая часть бухгалтерского процесса. Бухгалтерская прибыль в основном используется при расчете налога на прибыль.

Наиболее важными элементами в процессе определения прибыли являются доходы и расходы. Традиционный бухгалтерский учет содержит некоторые правила, принципы и оценки для измерения доходов, расходов и финансовых результатов. В то же время уместность или адекватность этих правил и принципов часто ставится под сомнение. Таким образом, большинство из них было включено в бухгалтерский учет для решения различных практических ситуаций в разное время.

В проекте Британской концептуальной основы формально признается возможность широкого подхода к прибыли в бухгалтерском учете. В 1980 году, а затем в 1985 году Совет по стандартам финансового учета США попытался расширить пределы измерения (измерения) деловых операций коммерческих предприятий за счет активов и расходов. Правление определяет валовую прибыль следующим образом: Валовая прибыль означает оценку собственного капитала (чистых активов) предприятия в течение отчетного периода. Этот капитал не имеет ничего общего с личным капиталом владельца фирмы, а также является результатом деловых операций и событий (Кондраков Н.П., 2014: с.714).

Новая Зеландия и Австралия разделяют эту точку зрения.

В любой концепции прибыли при ее расчете во всех случаях на первый план выходят доходы и расходы. Следовательно, необходимо изучить значение этих терминов с точки зрения бухгалтерского учета.

Американский институт бухгалтеров определяет это так: «Доход возникает в результате продажи товаров и оказания услуг и измеряется деньгами, полученными взамен». Когда дело доходит до затрат, слова

«expense» и «cost» часто используются как синонимы. Они также имеют разное значение с точки зрения бухгалтерского учета. Термин «затраты» относится к использованию ресурсов, включая приобретение активов. Термин «расходы» относится к ресурсам, используемым только для определения прибыли хозяйствующего субъекта в течение этого периода.

Сумма затрат зависит от уже купленных или подлежащих покупке товаров. Затраты делятся на фактические и неактуальные. Нереализованные расходы используются для получения будущих доходов. Расходы не включаются в формирование будущего дохода и, следовательно, вычитаются из дохода или нераспределенной прибыли текущего периода.

Расходы в США определяются следующим образом: «Расходы в самом широком смысле включают все расходы, вычитаемые из дохода». Он также описывает традиционную ссылку как доход-расход сам по себе. Расходы в рассматриваемой стране относятся к общему уменьшению активов или общему увеличению кредиторской задолженности. В США затраты и потери (убытки) разные. Убытки (убытки) - это уменьшение особого капитала (чистых активов) хозяйствующего субъекта в результате косвенных или случайных соглашений, иных операций, событий и обстоятельств. При этом при расчете прибыли учитываются как затраты, так и убытки (Ивашкевич В.Б., 2012: с.618).

Сравнительный анализ элементов затрат в России, Венгрии, ЕС и Канаде позволяет выявить следующие различия:

- Практически во всех странах разные финансовые затраты (проценты по ссудам, банковские платежи и т. д.), Связанные с деятельностью предприятия в рыночной экономике;
- В странах ЕС и Канаде производственные затраты включают налоги и сборы (налог на добавленную стоимость, патентные сборы и т. д.).

Характеристики МСФО 18. Формирование информации о доходах в бухгалтерском учете и ее раскрытие в финансовой отчетности иностранных компаний регулируется МСФО 18 «Выручка». Этот стандарт был пересмотрен

в 1993 году. Целью настоящего стандарта является определение подхода к учету доходов от определенных типов операций и событий.

Доход определяется как увеличение экономических выгод, которое приводит к увеличению притока активов, увеличению прибыльности или уменьшению обязательств. В доход входят доходы от основной деятельности предприятия, а также прибыль от других операций. Есть разные названия доходов: продажи, роялти, проценты, дивиденды, роялти и так далее. Стандарт 18 используется для учета доходов от следующих операций.

- Продажа товаров;
- Предоставление услуг;
- Использование активов предприятия в других организациях (проценты, роялти и дивиденды).

Согласно международным стандартам, доход включает только экономические выгоды, включенные в его текущий счет. Суммы, полученные от имени третьей стороны (например, налог с продаж, налог на товары и услуги и налог на добавленную стоимость), не считаются экономическим доходом. Эти суммы не приводят к увеличению частного капитала, другими словами, они вычитаются из дохода. В соответствии с МСФО (IFRS) 18 «Выручка» прибыль оценивается по справедливой стоимости полученного или полученного возмещения.

В большинстве случаев компенсация (замена) выражается в денежной форме, а доход отражается в сумме полученных или ожидаемых к получению денежных средств и их эквивалентов. Разница между справедливой и номинальной суммой компенсации определяется как процентный доход.

Компания должна раскрывать в отчете и приложениях:

- а) учетной политике, принятой для определения дохода;
- б) сумма любой существенной категории доходов, признанных в течение определенного периода времени;
- с) сумма дохода от обмена товарами или услугами, включенная в любую значительную категорию дохода.

Критерии признания доходов и расходов служат для формирования достоверной информации в финансовой отчетности в целом. Несомненно, они универсальны для системы бухгалтерского учета. Определения затрат и доходов, а также критериев их признания недостаточно для получения информации об этих элементах самих по себе. Для этого необходимо их научно и обоснованно классифицировать. Классификация также необходима для организации и ведения аналитического и синтетического учета рассматриваемых и других элементов, для оценки их различных типов.

Необходимость классификации затрат и доходов обусловлена также тем, что существуют разные объекты и типы затрат и доходов, а также разные причины распределения затрат и доходов в зависимости от содержания и назначения объектов.

В целом под классификацией следует понимать способ группировки информации о зарегистрированных объектах и элементах. Целью классификации в системе финансового учета и отчетности является создание структуры для регулирования информации о расходах и доходах предприятия. Информация о расходах может быть приемлемой для одной цели и неприемлемой для другой. Следовательно, классификация затрат и доходов может основываться на разных критериях. В бухгалтерской литературе классификация затрат строится по различным критериям: по отношению к технологическим процессам (постоянные затраты, дополнительные затраты); по отношению к объему производства (переменные и постоянные затраты); по способу включения в стоимость (прямые и косвенные затраты); по составу (одноэлементные и комплексные затраты); по местонахождению (затраты на производство, цеха, участки и другие структурные единицы); по носителям затрат (по видам продукции, работ, услуг); по отношению к отчетному периоду (текущие расходы и будущие расходы) и т. д.

МСФО 18 и НСБУ 6 требуют раскрытия информации о доходах в финансовой отчетности (<https://finacademy.net/materials/standartu-msfo/msfo-ias-18-vyruchka>):

- учетная политика, принятая для признания доходов, включая методы, используемые для определения стадии завершения операций, связанных с предоставлением услуг;

- признанная сумма каждой существенной категории доходов в течение отчетного периода, включая сумму следующих доходов:

1. от продажи товаров;
2. оказание услуг;
3. проценты;
4. лицензионные сборы;
5. дивиденды; и

- сумма дохода от обмена товарами и услугами, включенного в каждую значительную категорию дохода.

Анализ состава коммерческих и административных расходов и методов их учета показывает, что субсчета счетов, предназначенные для учета этих расходов, не позволяют получить достаточную информацию об этих расходах. Нет информации о материальных затратах, которые составляют очень важную часть этих затрат. Кроме того, невозможно получить информацию о постоянных и переменных затратах со счетов 711 и 721 и их субсчетов, хотя отнесение этих затрат к постоянным и переменным затратам необходимо для того, чтобы предприятия применяли ограниченную систему калькуляции, то есть «прямую калькуляцию затрат». Особенно это касается коммерческих расходов.

Информация о доходах и расходах компании представлена в отчете о финансовых результатах и их использовании (отчет о прибылях и убытках в Международных стандартах финансовой отчетности).

## **II ГЛАВА. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ, ИХ ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЁТНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ**

### **2.1. Определение доходов, а также их образование в бюджетных учреждениях**

В разделе «Доходы» Плана счетов представлена сводная информация о типах доходов, которые должны отражаться в отчете о финансовых результатах. Эти доходы делятся на следующие виды в зависимости от деятельности организации в течение отчетного периода (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

- 61 - «Доходы от биржевых операций»;
- 62 - «Доходы от внебиржевых операций»;
- 63 - «Прочие доходы».

Выручка от обменных операций отражается в статье 61 Плана счетов. В данной статье операционная прибыль не рассматривается как основной доход, полученный от деятельности организации, финансируемой из государственного бюджета, и по этой статье открываются следующие счета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

- 611 «Продажи»;
- 612 «Возврат проданного товара»;
- 613 «Предоставленные концессии».

На счете 611 «Продажи» учитываются доходы, полученные организацией в результате обменных операций. Признанный доход от обменных операций отражается по дебету соответствующих субсчетов счета 111 и кредиту соответствующих субсчетов счета 611. При признании расходов по данным доходам проводятся бухгалтерские записи по дебету соответствующих разделов счета 611 и кредиту счетов 701, 702, 703, 721, 722, 725. Прибыль от этой операции отражается по дебету соответствующих субсчетов счета 611 и кредиту счета 801, а убыток отражается по дебету счета 801 и кредиту

соответствующих субсчетов счета 611. На этом счете могут быть открыты следующие субсчета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

611-1 «Продажа товаров»;

611-2 gəlir «Доходы от услуг»;

611-3 gəlir «Выручка по договорам строительства»;

611-5 «Арендный доход»;

611-6 «Прочие продажи».

Субсчет 611-1 «Продажа товаров» отражает доходы организации от обменных операций.

На субсчете 611-2 «Выручка от услуг» учитываются доходы организации от оказания услуг.

Субсчет 611-3 «Выручка по договорам строительства» отражает доходы организации по договорам строительства.

Субсчет 611-5 «Арендный доход» показывает доходы организации от операционной аренды.

Прочие доходы, не учитываемые на указанных субсчетах, отражаются на субсчете 631-6 «Прочие продажи».

Счет 612, «Возврат проданных товаров», регистрирует движение количества товаров, возвращенных организацией в связи с возвратом проданных товаров. Суммы по операциям возврата проданных товаров отражаются по дебету счета 612 и кредиту соответствующих субсчетов счета 111. На счете 613 «Предоставленные скидки» учитываются скидки, предоставляемые организацией покупателям и покупателям на товары (услуги). Покупателям и покупателям предоставляется бухгалтерская запись по дебету счета 613 и кредиту соответствующего субсчета счета 111 для скидок, примененных организацией.

Выручка от необменных операций отражается в статье 62 Плана счетов.

В статье 62 «Доходы от внебиржевых операций» учитываются доходы государственного бюджета, средства других бюджетов и доходы от других

переводов. По данному пункту открываются следующие счета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

- 621 «Средства, полученные из государственного бюджета»;
- 622 «Средства, полученные из других бюджетов»;
- 623 «Передачи, не учитываемые как распределение капитала»;
- 624 «Переводы от других организаций»;
- 625 «Прочие доходы».

Счет 621 «Средства, полученные из государственного бюджета» обобщает информацию о субсидиях, грантах, государственных субсидиях и другой безвозмездной финансовой помощи, полученной из государственного бюджета. Признанный доход от внебиржевых операций отражается по дебету соответствующих субсчетов счета 334 и по кредиту соответствующих субсчетов счета 621. При признании расходов по данным доходам проводятся бухгалтерские записи по дебету соответствующих разделов счета 621 и кредиту счетов 731, 732, 733, 721, 722, 725. Прибыль от этой операции отражается по дебету соответствующих субсчетов счета 621 и кредиту счета 801, а убыток отражается по дебету счета 801 и кредиту соответствующих субсчетов счета 621.

На счете 622 «Средства, полученные из других бюджетов» учитывается безвозмездная финансовая помощь, полученная из внебюджетных фондов, находящихся в государственной собственности, но не включенная в государственный бюджет согласно соответствующим нормативным правовым актам. Суммы финансирования, выделенные на осуществление отдельных мероприятий за счет других бюджетов, отражаются по дебету соответствующих субсчетов счета 111 и кредиту счета 334. Признанные доходы от осуществления отдельных мероприятий за счет других бюджетов отражаются по дебету соответствующих субсчетов счета 334 и кредиту соответствующих субсчетов счета 622. При признании расходов по данным доходам проводятся бухгалтерские записи по дебету соответствующих разделов счета 622 и кредиту счетов 731, 732, 733, 721, 722, 725.



Счет 623 «Передачи, не учитываемые как отчисления капитала», отражает переводы, которые не увеличивают чистые активы (капитал) организации. Поступления из этих источников дебетуются на соответствующие субсчета счета 111 и зачисляются на счет 623.

На счете 624 «Переводы от других организаций» отражаются гранты, полученные из внешних и внутренних источников, а также переводы от других организаций. Поступления от этих источников дебетуются на счет 111 и зачисляются на счет 624.

На счете 625 «Прочие доходы» отражаются доходы по прочим необменным операциям, не входящим в указанные группы. Такой доход списывается со счета 111 и зачисляется на счет 625.

Доходы от других операций отражаются в статье 63 Плана счетов. Такие доходы могут быть получены как от биржевых, так и от внебиржевых операций. 63 «Прочие доходы» включают обобщенную информацию о доходах, полученных от обычной деятельности организации, но не классифицируемых как операционные доходы или не получаемых на регулярной основе от обычной деятельности организации. По данному пункту открываются следующие счета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

631 «Прочие операционные доходы»;

632 «Прибыль от прекращения деятельности»;

633 «Финансовый доход».

631 «Прочие операционные доходы» включают списание внеоборотных активов, относящихся к прочим операционным доходам, суммы, увеличивающие предыдущее сокращение переоценки, штрафы, прибыль прошлых лет, сумму списанных безнадежных долгов и соответствующих списанных запасов, а также прочие аналогичные доходы учитываются. На счете открыты следующие субсчета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

631-1 «Доходы от продажи земли, зданий, оборудования и прочего долгосрочного имущества»;

- 631-2 « Доход без переоценки »;
- 631-3 «Активы, приобретенные на безвозмездной основе»;
- 631-4 «Штрафы и другие аналогичные платежи»;
- 631-5 «Доходы прошлых лет»;
- 631-6 «Погашение безнадежных долгов»;
- 631-7 «Восстановление удаленных резервов»;
- 631-8 «Обменный доход».

На субсчете 631-1 «Доходы от продажи земли, зданий, оборудования и других долгосрочных активов» отражаются доходы от выбытия земли, зданий и оборудования и других долгосрочных активов по обменным операциям. Такой доход относится к доходам от обменных операций. В этом случае указываются дебет соответствующего субсчета счета 111 и кредитовая запись счета 631-1.

На субсчете 631-2 «Переоцененная прибыль» регистрируются суммы, увеличивающие признанное уменьшение в отчете о финансовых результатах в результате предыдущей переоценки основных средств и других долгосрочных активов, полученных в результате обменных и внебиржевых операций. Такой доход можно отнести к доходам как от биржевых, так и от внебиржевых операций. В этом случае по дебету счета 121, 126, 231, 234, 236, 241, 251 дается кредитовая запись субсчета 631-2.

На субсчете 631-3 «Активы полученные бесплатно» учитывается стоимость товаров и услуг, наследства, подарков, полученных натурой. Такой доход рассматривается как доход от внебиржевых операций. В этом случае по дебету счета 121, 126, 231, 234, 236, 241, 251 дается кредитовая запись субсчета 631-3.

Субсчет 631-4 «Пени и другие аналогичные платежи» предназначен для учета определенных договором денежных сумм, которые должник должен выплатить кредитору в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательства, а также просрочки исполнения. Такой доход относится к

доходам от внебиржевых операций. В этом случае указываются дебет соответствующего субсчета счета 111 и кредитовая запись субсчета 631-4.

На субсчете 631-5 «Доходы прошлых лет» отражаются суммы, относящиеся к предыдущим годам, но не признанные в качестве доходов в этом периоде. Такой доход можно отнести к доходам как от биржевых, так и от внебиржевых операций. В этом случае предоставляются дебет счета 333, 334, 335 и кредит субсчета 631-5.

На субсчете 631-6 «Погашение безнадежных долгов» отражаются доходы, полученные в виде погашения долга дебиторами, ранее списанными как безнадежные. Такой доход можно отнести к доходам как от биржевых, так и от внебиржевых операций. В этом случае предоставляются дебет счета 111 и кредит счета 631-6. При этом дебет счета 631-6 соответствует кредиту счета 801.

По субсчету 631-7 «Восстановление удаленных резервов» учитываются доходы в виде восстановления уменьшенной стоимости в результате корректировки стоимости резервов. Такой доход можно отнести к доходам как от биржевых, так и от внебиржевых операций. Такие операции списываются с соответствующих субсчетов счетов 121, 124, 126 и зачисляются на счет 127. При этом дебет счета 127 соответствует кредиту субсчета 631-7.

На субсчете 631-8 «Курсовая прибыль» регистрируются доходы от изменения курсов иностранных валют. Такой доход относится к доходам как от биржевых, так и от внебиржевых операций. В этом случае даются дебет субсчета 103-8 и кредитовая запись субсчета 631-8.

Счет 632 «Прибыль от прекращения деятельности» отражает сумму дохода от продажи части деятельности организации. Такой доход называется доходом от обменных операций. В этом случае указываются дебет соответствующих субсчетов счета 111 и кредитовая запись счета 632.

Счет 633 «Финансовые доходы» отражает сумму доходов от финансовой деятельности организации. Такой доход включает доход от обменных и

внебиржевых операций. На этом счете открыты следующие счета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

633-1 «Процентный доход»;

633-2 «Процентные доходы по обесцененным кредитам»;

633-3 «Дивидендный доход».

Субсчет 633-1 «Процентные доходы» отражает сумму доходов, связанных с получением процентных доходов организации.

На субсчете 633-2 «Процентные доходы по обесцененным кредитам» учитывается сумма доходов, связанных с получением процентных доходов по обесцененным кредитам организации.

На субсчете 633-3 «Дивидендные доходы» учитывается сумма доходов организации от дивидендов, полученных от других организаций по своим акциям. В этом случае указываются дебет соответствующих субсчетов счета 111 и кредитовая запись субсчета 633-3.

## **2.2. Определение расходов и их отражение в бюджетных учреждениях**

В разделе «Расходы» Плана счетов обобщается информация о расходах, отраженных в отчете о результатах финансовой деятельности. Этот раздел содержит следующие элементы (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

70 - «Расходы на биржевую выручку»;

72 - «Финансовые расходы»;

73 - «Расходы по внебиржевым доходам»;

74 - «Расходы из других источников».

Расходы по обменным операциям отражаются в статье 70 Плана счетов. В данной статье представлена сводная информация о расходах, понесенных организацией для получения дохода от реализации продукции (работ, услуг). Этот элемент состоит из следующих учетных записей (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

701 «Себестоимость выпускаемой продукции (продукции)»;

702 «Стоимость выполненных работ»;

703 «Стоимость оказанных услуг».

Признанные расходы по обменным операциям в отчетном периоде отражаются по дебету счетов 701, 702, 703 и кредиту соответствующих субсчетов счета 122. При этом по данным суммам зачисляются дебет счета 611 и кредит счетов 701, 702, 703.

Счет 701 «Себестоимость произведенной продукции (продукции)» содержит агрегированную информацию о движении признанных сумм по продукции, реализованной в связи с биржевой деятельностью организации.

На счете 702 «Стоимость выполненных работ» фиксируется обобщенная информация о движении сумм, признанных за проданные работы в связи с биржевой деятельностью организации.

На счете 703 «Стоимость оказанных услуг» фиксируется обобщенная информация о движении признанных сумм проданных услуг в связи с биржевой деятельностью организации.

Финансовые расходы отражаются в статье 72 Плана счетов. В этой статье отражаются финансовые расходы, понесенные предприятием в течение отчетного периода и связанные с этим периодом. По данному пункту открываются следующие счета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

721 «Процентные расходы»;

722 «Процентные расходы по банковским кредитам для сотрудников»;

725 «Прочие финансовые расходы».

Поскольку учет финансовых расходов не связан с получением прямых доходов организации, по данным признанным расходам передаются дебет счетов 721, 722, 725 и кредит соответствующих субсчетов счета 309, 335. При этом эти суммы отражаются по дебету соответствующих субсчетов счета 633 и по кредиту соответствующих субсчетов счетов 721, 722, 725.

Процентные расходы 721 отражают процентные расходы по краткосрочным и долгосрочным банковским кредитам, определенные организацией в течение отчетного периода.

На счете 722 «Процентные расходы по банковским кредитам для сотрудников» отражаются процентные расходы по краткосрочным и долгосрочным банковским кредитам для сотрудников.

Счет 725 «Прочие финансовые расходы» включает прочие финансовые расходы, не покрытые вышеуказанными счетами.

Учет расходов по внебиржевым доходам отражен в статье 73 Плана счетов. В этой статье отражены фактические расходы, понесенные организациями по бюджетной деятельности, и средства, полученные из других бюджетов. Этот элемент состоит из следующих учетных записей:

Счет 731 «Стоимость произведенной продукции»;

Счет 732 «Стоимость выполненных работ»;

Счет 733 «Стоимость оказанных услуг».

Признанные расходы по внебиржевым операциям в отчетном периоде отражаются по дебету счетов 731, 732, 733 и кредиту соответствующих субсчетов счета 122. При этом по данным суммам осуществляется дебет счетов 621, 622, 623, 624, 625 и кредит счетов 731, 732, 733.

Расходы из других источников учитываются в статье 74 Плана счетов. В данной статье фиксируются расходы организации на доходы из других источников, связанные с биржевой и безобменной деятельностью. По данному пункту открываются следующие счета (<https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>):

741 «Стоимость произведенной продукции»;

742 «Стоимость выполненных работ»;

743 «Стоимость оказанных услуг».

Признанные из других источников расходы по внебиржевым операциям в течение отчетного периода отражаются по дебету счетов 741, 742, 743 и кредиту соответствующих субсчетов счетов 122, 125. При этом по данным

суммам предусмотрено дебет счетов 631 и кредит счетов 741, 742, 743. При этом данные расходы отражаются по дебету счетов 631 и кредиту счетов 741, 742, 743.

В разделе «Прибыль (убыток)» Плана счетов представлена сводная информация о валовой прибыли (убытке), которая должна быть представлена в отчете о финансовых результатах. Этот раздел состоит из статьи 80 «Прибыль (убыток)».

Прибыль (убыток) отражается в статье 80 Плана счетов. Эта статья содержит агрегированную информацию о прибыли или убытке от фондовой и внебиржевой деятельности организации. Этот предмет состоит из аккаунта 801 №.

Счет 801 отражает движение агрегированных сумм прибыли или убытка, зарегистрированных в результате биржевой и не биржевой деятельности организации. Прибыль организации за отчетный период списывается на счета 611, 621, 622, 623, 624, 625, 631, 632 633 и зачисляется на счет 801. Сумма убытков, понесенных организацией за отчетный период, списывается со счета 801 и зачисляется на счета 611, 621, 622, 623, 624, 625, 631, 632, 633.

### **2.3. Финансовая отчетность бюджетных учреждений**

Отчеты бюджетных отделов, предприятий и организаций о выполнении сметных расходов представляют собой систему показателей, характеризующих их экономическое и финансовое состояние. Подготовка и утверждение этих отчетов - заключительный этап бухгалтерского учета. Эти отчеты характеризуют хозяйственную деятельность и финансовое состояние бюджетных отделов, отражают движение бюджетных средств и материальных активов, выполнение других планов и бюджетных задач. Эти отчеты являются необходимым инструментом для мониторинга деятельности бюджетных отделов, для их руководства, обеспечения правильного и эффективного

использования средств. Отчеты бюджетных отделов также являются необходимым и основным источником экономического анализа их деятельности. Поэтому они должны быть точными, правильными, четкими и своевременными.

Бухгалтерские отчеты учреждений, финансируемых из государственного бюджета, делятся на периодические и годовые в соответствии с их содержанием и сроком представления. Периодические отчеты - это ежемесячные и квартальные отчеты. Ежемесячные отчеты бюджетных отделов делятся на три части: отчет об исполнении бюджета, отчет об исполнении бюджета специальных фондов (эти отчеты также считаются квартальным отчетом). Отчет об исполнении бюджета специальных фондов (Фролова Т.А., 2011). На основании годового отчета сверяются фактические расходы, кроме того, в данной форме предоставляется информация об остатках специальных фондов на начало года и на конец отчетного периода, а к балансу прилагается отчет о содержании детского сада. Отчеты бюджетных отделов, предприятий и организаций составляются следующим образом:

Департаменты, предприятия и организации, финансируемые из государственного бюджета Азербайджанской Республики, республиканского бюджета Нахичеванской Автономной Республики (далее - департаменты), составляют ежемесячные, квартальные и годовые отчеты о выполнении сметы расходов.

В объем годовой отчетности входит (Абдукаримов И.Т., 2014):

- Баланс исполнения сметы расходов вместе со справкой о движении средств, финансируемых из бюджета;

- Отчет о выполнении сметы отделов;

- Отчет о персонале и контингентах органов государственного бюджета, судов, прокуратуры, научно-исследовательских учреждений и других ведомств и мероприятий, финансируемых из бюджета;

- Отчет о выполнении штатного и условного плана в отделах подготовки и переподготовки кадров;



- Отчет о выполнении штатного и условного плана в отделах социальной защиты и здравоохранения;

- Отчет о выполнении штатного и контингентного плана в средних, неполных средних (девятилетних), вечерних (сменных), заочных средних школах, лицеях, интернатах, специальных школах, детских садах, школах-интернатах и начальных школах;

- Отчет о подготовке кадров в научно-исследовательских учреждениях и вузах;

- Отчет о выполнении штатного и контингентного плана в специальных детских домах и интернатах;

- Отчет по содержанию дошкольных учреждений;

- Отчет об исполнении сметы по специальным фондам;

- Отчет о выполнении научно-исследовательских работ;

- Отчет о движении материальных ресурсов;

- Отчет о производственной деятельности производственно-учебных цехов и работе студентов на промышленных и строительных предприятиях;

- Отчет о дефиците и убытках в бюджетных отделах.

Пояснительное письмо подается вместе с годовым и квартальным отчетами. В пояснительном письме указаны основные факторы, влияющие на исполнение бюджета и сметы расходов специальных фондов, размер и причина неполного распределения в связи с реализацией сетевого, кадрового и условного плана, информация о результатах инвентаризации, а также отражается размер начисленной за первое полугодие заработной платы, состояние статей бухгалтерского баланса (дебитор, кредитор и др.). В пояснительном письме нет необходимости указывать таблицы в формах годового отчета.

Годовые квартальные отчеты и прилагаемое пояснительное письмо подписываются руководителем предприятия и главным бухгалтером и передаются в соответствующие органы. В объем ежеквартальных отчетов входят (Бабаев Ю. А., Петров А. М., 2014: с.302):

- Баланс исполнения сметы расходов вместе со справкой о движении средств, финансируемых из бюджета;

- Отчет о выполнении сметы отделов;

- Отчет о личном составе и контингентах органов государственного бюджета, судов, прокуратуры, научно-исследовательских учреждений и других ведомств и мероприятий, финансируемых из бюджета;

- Отчет об исполнении штатного и условного плана в отделах подготовки и переподготовки кадров;

- Отчет о выполнении штатного и условного плана в отделах социальной защиты и здравоохранения;

- Отчет о выполнении штатного и контингентного плана в средних, неполных средних (девятилетних), вечерних (сменных), заочных средних школах, лицеях, интернатах, специальных школах, детских садах, школах-интернатах и начальных школах;

- Отчет о выполнении штатного и контингентного плана в специальных детских домах и интернатах;

- Отчет по содержанию дошкольных учреждений;

- Отчет об исполнении сметы по специальным фондам;

- Отчет о выполнении научно-исследовательских работ.

Образцы месячных, квартальных и годовых отчетов бюджетных ведомств определяются Министерством финансов республики и заполняются соответствующим образом. Ежемесячные, квартальные и годовые отчеты также можно подавать в виде компьютерной программы. Образцы конкретных форм ежемесячной, квартальной и годовой отчетности соответствующих министерств, комитетов и главных управлений разрабатываются самими этими организациями и утверждаются Министерством финансов и Государственным комитетом статистики. Дополнительные исправления в утвержденных формах отчетов не допускаются.

Сметы (планы) в формах годовой, квартальной и ежемесячной отчетности должны быть представлены с учетом изменений, внесенных Минфином в

течение отчетного периода. Отчеты о выполнении штатного расписания и условного плана для сети в отделах, которые имеют планово-финансовую службу (отдел, офис и т. д.), также подписываются руководством этой службы (отдел, офис и т. д.).

Объем и срок представления ежемесячных, квартальных и годовых отчетов определяются Министерством финансов Азербайджанской Республики. Отчеты резюмируются и разбиваются по страницам по всем показателям, содержание данных составляется и передается в виде буклета. Ежемесячная, квартальная и годовая бухгалтерская отчетность предприятий составляется на основании подтверждающих документов, проверенных бухгалтерских записей. Перед составлением баланса оборот и баланс аналитических счетов сверяются с оборотом и балансом синтетических счетов. Позиции итогового баланса указаны в данных инвентаризации. Сумма, сэкономленная бюджетными отделами, определяется как разница между скорректированной общей суммой бюджетных ассигнований в течение года и кассовыми расходами. В централизованном бухучете экономия определяется для каждого раздела бюджетной классификации и сообщается руководству каждого отдела (Горбач Н.Ф., Кириченко Н.Г., 2017).

Расчетные счета непроизводственных подразделений, а также центральные бухгалтерии, обслуживающие такие подразделения, открываются в отделениях банка в порядке, утвержденном Министерством финансов и Центральным банком (в соответствии с его инструкциями в системе казначейства). Денежные средства, поступившие в департаменты, в том числе средства, финансируемые из бюджета, а также средства единого фонда оплаты труда, средств фонда производственного и социального развития и других фондов, хранятся на расчетном счете. Все расчеты с дебиторами, дебиторами и кредиторами должны быть закрыты до конца года. Необходимо своевременно требовать от владельцев счетов авансовые отчеты, а также неиспользованные суммы. Суммы дебиторской задолженности должны вычитаться полностью за вычетом необходимых авансов, а

кредиторская задолженность должна быть погашена. В конце года просроченные расчеты с дебиторами и кредиторами должны быть надлежащим образом согласованы, утверждены и задокументированы.

В конце года дополнительные записи, связанные с декабрьскими операциями и инвентаризацией, проверяются, уточняются, ведется бухгалтерская корреспонденция по каждой, а затем, вместе с корректировками, все записи отражаются и суммируются в текущих счетах. Также на счетах отражаются расходы на приобретение завершенных и введенных в эксплуатацию объектов строительства и оборудования, фактические расходы, списанные в окончательном обороте расчетов внутриведомственного финансирования. После последних записей окончательный баланс составляется до 1 января следующего года. Подготовка годовых отчетов бюджетных ведомств, предприятий и организаций и их представление вышестоящим организациям - очень ответственный процесс, требующий больших усилий, организационной работы и внимания. Бюджетным организациям, предприятиям и ведомствам перед началом составления годовой отчетности необходимо провести ряд организационных и подготовительных мероприятий, в том числе (Бернштейн Л.А., 2014):

1. Разделение труда среди бухгалтерского персонала;
2. Проведение ежегодной полной инвентаризации;
3. Сверка расчетов с ведомствами, организациями и предприятиями;
4. Последовательное составление регистров бухгалтерского учета и форм бухгалтерского учета.

Разделение труда среди бухгалтерского персонала осуществляется по учетным группам и объектам учета следующим образом (Бородина Е.И., 2015: с.451):

- финансовая группа бухгалтерского учета повторно проверяет хозяйственные операции и бухгалтерскую информацию, связанную с исполнением сметы доходов и расходов, выявляет ошибки и отклонения,

исправляет их, завершает счета и готовит обновленные данные бухгалтерского учета до 1 декабря;

- Обобщите бухгалтерские счета и подготовьте их для отчетности после отражения операций за декабрь, результатов инвентаризации и результатов сверки и перекрестных проверок, проведенных в декабре, в бухгалтерских записях.

В материальную группу бухгалтера входят основные средства, материалы, продукты питания, малоценные и скоропортящиеся товары и др. Он повторно сверяет учетную информацию с документами, исправляет ошибки в бухгалтерском учете и после отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете определяет в них окончательные остатки и готовит информацию, необходимую для годового отчета. Соответствующие министерства и главные управления государственного бюджета и бюджета Нахичеванской Автономной Республики ежегодно составляют сводные отчеты о своей деятельности. При составлении годовых сводных отчетов министерствами и главными управлениями в государственном бюджете и бюджете Нахичеванской Автономной Республики показатели сметы (плана) корректируются в соответствии с установленными в течение года расчетными показателями согласно соответствующим правилам.

Если в течение отчетного года в составе министерств или головных управлений есть департаменты, финансируемые из других бюджетов, то министерства и головные управления должны полностью отражать годовые бюджетные расходы этих подразделений в годовых отчетах и указывать показатели бюджета. Министерства и головные ведомства готовят сводные отчеты в соответствии с Законом Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете». Сводные отчеты отражают отчетные показатели всех подведомственных подразделений. Ежегодно подает сводный отчет в Министерство финансов по вопросам образования, культуры, науки, здравоохранения, спорта, социального обеспечения, а также в судебные, прокуратуры и другие бюджетные ведомства, подведомственные

министерствам и центральным управлениям республики, сгруппированные в соответствии с классификацией доходов и расходов бюджета.

Годовые сводные отчеты представляются в объеме и в течение определенного периода, утвержденного приказом Министерства финансов Азербайджанской Республики. Министерства и головные ведомства формализуют объем и сроки сдачи отчетности подчиненными ведомствами своими приказами (Novruzov M., Ibrahimov E., 2012: s.16).

Цель финансовой отчетности - предоставить информацию о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств организации при принятии решений о распределении ресурсов различными пользователями и оценке финансовых элементов. Финансовая отчетность также может играть прогностическую роль, предоставляя информацию, которая полезна для прогнозирования количества ресурсов, необходимых для текущих операций, и количества ресурсов, которые могут быть получены в результате непрерывных операций, а также степени соответствующих рисков и неопределенностей. В частности, финансовая отчетность организаций предоставляет пользователям следующую информацию (Соколов Я.В., 2014):

- информация о том, получены ли ресурсы в соответствии с установленным бюджетом организации;

- информация о том, использовала ли организация полученные ресурсы в соответствии с требованиями законодательства и контрактов, а также с финансовыми лимитами, установленными соответствующим законодательным органом.

Для достижения этой цели организация, финансируемая из государственного бюджета, должна предоставить в финансовой отчетности информацию по следующим статьям ([https://muhasib.az/Muhasibat/teshkili/hesablar\\_plani\\_yeni.php](https://muhasib.az/Muhasibat/teshkili/hesablar_plani_yeni.php)):

- Активы;
- Пассивы;
- Чистые активы (капитал);

- Доход;
- Затраты;
- Прочие изменения чистых активов (капитала);
- Денежный поток.

В состав финансовой отчетности входят:

- Отчет о финансовом положении;
- Отчет о результатах финансовой деятельности;
- Отчет об изменении чистых активов (капитала);
- О движении денежных средств;
- Основные принципы учетной политики и пояснительные примечания.

Заголовки финансовой отчетности заполняются следующим образом:

- В реквизитах «Предприятие, организация» - полное наименование организации, финансируемой из государственного бюджета (в соответствии с учредительными документами, прописанными в действующих правилах). Для организаций отчетным годом является период с 1 января по 31 декабря. Для вновь созданных организаций первым отчетным годом является период с даты их юридического статуса до 31 декабря, а для вновь создаваемых (ликвидированных, реорганизованных организаций, а не на базе их структурных подразделений) 31 следующего года. - период, включая дату декабря. Информация в финансовой отчетности основана на данных синтетического и аналитического учета.

Перед подготовкой финансовой отчетности оборот и остатки на аналитических счетах главной книги или других аналогичных регистров бухгалтерского учета на конец года должны быть выверены и проверены. Финансовая отчетность должна быть подписана и проштампована руководителем организации и главным бухгалтером или лицами, уполномоченными на это. В финансовой отчетности не должно быть никаких нарушений или искажений, и если какие-либо ошибки исправлены, должны быть сделаны соответствующие пометки и утверждены лицом,

подписывающим финансовую отчетность (менеджером, главным бухгалтером или уполномоченным лицом), с указанием даты исправления.

Ошибки, обнаруженные в отчетных данных как за текущий, так и за предыдущий год (после их подтверждения), должны быть исправлены в отчете, подготовленном за отчетный период, и это исправление должно быть включено в данные отчетного периода. В случаях, когда срок фальсификации и искажения не определен, корректировка отчетной информации производится в первый отчет после периода фальсификации и искажения.

Правила исправления отчетных данных применяются в случаях выявления фальсификации и фальсификации информации в ходе проверок и инвентаризаций как самой организацией, так и другими органами.



## **III ГЛАВА. ПОВЫШЕНИЕ КАЧЕСТВЕННОЙ ХАРАКТЕРИСТИКИ ИНФОРМАЦИИ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ**

### **3.1. Совершенствование статей представления финансовой отчётности**

Выявлены два основных направления совершенствования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с требованиями современного уровня экономического развития:

1. Гармонизация бухгалтерского (финансового) учета с международными стандартами;

2. Применение компьютерного учета на предприятиях и в организациях. Бухгалтерский (финансовый) учет считается языком бизнеса. Очень важно, чтобы этот язык понимали бизнесмены из разных стран.

Лучший способ обеспечить эту ясность - привести финансовую отчетность в соответствие с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Эти стандарты включают правила, регулирующие признание, оценку и раскрытие финансовых операций для подготовки финансовой отчетности компаний по всему миру. Основная цель стандарта - способствовать принятию правильных решений пользователями финансовой информации.

Международные стандарты финансовой отчетности - это прежде всего важная часть механизма регулирования бухгалтерского учета. Таким образом, Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой набор высококачественных, простых для понимания и применимых мировых стандартов бухгалтерского (финансового) учета (Зонова А.В., Адамайтис Л.А., Бачуринская И.Н., 2015: с.512). Главное здесь то, что если все компании в мире используют одни и те же стандарты, то финансовые отчеты, подготовленные этими компаниями, можно будет сравнивать друг с другом. Необходимость совершенствования отчетности в соответствии с международными стандартами обусловлена следующими факторами:

а) Чтобы избежать значительных манипуляций и ошибок в финансовой отчетности - многие важные экономические решения принимаются на основе финансовой отчетности. Однако финансовая отчетность может быть подвержена манипуляциям и ошибкам. Чтобы избежать манипулирования цифрами в финансовой отчетности, необходима система, регулирующая, какие статьи в финансовой отчетности признаются, как они измеряются (оцениваются) и какая информация о них раскрывается;

б) Для обеспечения того, чтобы статьи последовательно отражались в финансовой отчетности, а в противном случае раскрывались причины этого, бухгалтерский учет не является областью, где результаты всегда одинаковы, независимо от того, кто их выполняет. Таким образом, в бухгалтерском учете любой показатель (например, прибыль или убыток) может сильно отличаться от показателя, рассчитанного другим бухгалтером, в зависимости от субъективных предположений бухгалтера, который его рассчитывает. Важным моментом здесь является то, что, раскрывая подробную информацию в финансовой отчетности, можно гарантировать, что пользователи принимают правильные решения.

в) Содействовать глобальной гармонизации - это результат первых двух причин. Если бухгалтерский учет не регулируется глобально, отдельные организации в разных странах ведут свои бухгалтерские записи по разным правилам. Это создаст трудности для глобальной гармонизации. Процесс глобальной гармонизации требует перехода на международные стандарты. Улучшение финансовой отчетности на основе этих стандартов будет стимулировать мировую торговлю и глобальный экономический рост. В целом улучшение финансовой отчетности в соответствии с МСФО дает ряд преимуществ.

Это включает в себя:

- Облегчает подготовку консолидированных отчетов международных корпораций;
- Облегчает перевод капитала инвесторов из одной страны в другую;

- Обеспечивает сопоставимость бухгалтерской документации между компаниями по всему миру;
- Основано на четкой экономической логике;
- Позволяет обобщить лучший современный мировой опыт в области бухгалтерского учета;
- Позволяет пользователям финансовой отчетности по всему миру легче понимать эти отчеты.

В конце XX - начале XXI века начался новый этап в развитии бухгалтерского учета в нашей стране. Такие факторы, как формирование рыночных отношений в экономической системе страны, массовая приватизация государственной собственности и создание на ее основе частных предприятий, постепенное снижение доли государственного сектора в экономике и соответствующее увеличение доли частного сектора соответствуют требованиям новой экономической структуры. создал потребность в улучшении.

Под руководством Департамента учетной политики Министерства финансов Азербайджанской Республики были разработаны и утверждены Кабинетом министров две важные программы по совершенствованию бухгалтерского (финансового) учета в соответствии с международными стандартами. Таким образом, Закон Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете» от 29 июня 2004 года сформировал законодательную базу для совершенствования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами (Novruzov M., İbrahimov E., 2012: s.16). В связи с реализацией закона Кабинет Министров Азербайджанской Республики принял Постановление № 29 от 20 февраля 2003 года «О Программе разработки и применения национальных стандартов бухгалтерского учета на 2003-2007 годы в целях перехода на Международные стандарты бухгалтерского учета» и 2005 года. 18 июля принято Постановление № 139 «О Программе применения национальных стандартов бухгалтерского учета на 2005–2008 годы». Обе программы посвящены конкретным вопросам,

связанным с улучшением бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами. Среди них были вопросы, связанные с компьютеризацией бухгалтерского учета.

Были проведены исследования и исследования по компьютеризации бухгалтерского (финансового) учета в контексте применения Национальных стандартов бухгалтерского учета. В результате, наряду с применением на предприятии Национальных стандартов бухгалтерского учета, был выдвинут ряд положений по формированию компьютерного учета.

В ходе исследования были разработаны методологические принципы переноса имеющихся остатков на старых счетах на новые применяемые бухгалтерские счета, и на этой основе показаны примеры новой корреспонденции бухгалтерских счетов. Основываясь на принципах взаимодействия национальных стандартов бухгалтерского учета с компьютерным бухгалтерским учетом на предприятии, были изучены роль и место как национальных стандартов бухгалтерского учета, так и компьютерного учета в процессах создания, сбора, обработки и представления бухгалтерской информации для целей управления. В результате пользователи как внутренней, так и внешней информации получают выгоду от применения как новых стандартов бухгалтерского учета, так и компьютерного учета.

Примером применения компьютерного учета на предприятии является приложение программы «АзМухасиб». В ходе применения данной программы изучение вопросов разветвления плана бухгалтерского учета по принципу разветвления выявило, что размещение счетов в соответствующей базе данных в соответствии с требованиями данных принципов не только создает благоприятные условия для ведения бухгалтерского (финансового) учета на предприятии. Параллельно решаются и многочисленные и разные ситуационные вопросы.

Совершенствование компьютерного учета, его адаптация к требованиям новых стандартов бухгалтерского учета и регулирование его применения - одна из важнейших задач, стоящих перед развитием бухгалтерского учета в

наше время. На современном этапе экономического развития страны и дальнейшего развития информационных технологий целесообразно уделять достаточное внимание развитию учетной информации предприятия.

Эффективность управления процессами экономического развития страны на высших уровнях зависит от качества информации, генерируемой на более низких уровнях государственного управления. Качество информации здесь - это в основном два показателя (Голикова Е.И., 2015: с.224):

- 1) целостность;
- 2) ловкость.

Точность информации, предоставляемой на самых высоких уровнях государственного управления, связана с тем, что они отражают экономические процессы и события такими, какие они есть, и передают их без искажений.

Современные информационные технологии способны полностью обеспечить эти факторы качества информации, формируемой на нижних уровнях экономики и передаваемой наверх. Внедрение компьютерного учета на всех предприятиях низшего звена экономики страны, создание компьютеризированной системы учета, а также ее интеграция в соответствующие локальные и глобальные сети для обеспечения правильного формирования информации об экономических процессах и событиях. позволяет доставку.

Ускорение процесса обработки и представления информации в восходящем направлении требует гибких управленческих решений, основанных на них. Задержки этих процессов могут привести к определенным потерям на предприятии и в экономике в целом, к потере определенных возможностей.

Если компьютерный учет применяется на всех предприятиях, идея создания единой компьютерной сети в экономике страны может быть реализована, что включает в себя управление экономикой, формирование электронного правительства, использование предприятиями виртуальных ресурсов, представление финансовой отчетности, налоговых деклараций и

другой бухгалтерской информации. может сыграть неоценимую роль. Для этого считается целесообразным разработка концепции компьютеризации бухгалтерского учета в стране и принятие этой концепции государственными органами. Концепция компьютеризации бухгалтерского (финансового) учета должна отражать необходимость компьютеризации бухгалтерского учета на всех предприятиях, использования программного обеспечения для компьютерного учета, лицензируемого только соответствующим органом исполнительной власти, подключения предприятия к внутренней сети.

Лицензирование программного обеспечения для компьютерного учета должно основываться на следующих требованиях:

1. Программа должна работать на азербайджанском языке, обеспечивать составление всех регистров бухгалтерского учета, форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также отчетов и таблиц, связанных с управленческим учетом на азербайджанском языке;

2. Программа должна полностью охватывать порядок ведения бухгалтерского (финансового) учета на предприятии, к которому она применяется;

3. Программа должна иметь возможность подключаться к внутренним компьютерным сетям страны.

Использование лицензионного компьютерного программного обеспечения для бухгалтерского учета, отвечающего вышеуказанным требованиям, при компьютеризации бухгалтерского учета на предприятиях и в организациях приведет к дальнейшему развитию бухгалтерского учета в стране.

Наряду со всем этим важным условием является и правильное применение стандартов. Потому что при неправильном применении стандартов может возникнуть путаница в бухгалтерском учете предприятия. В результате невозможно составить точную бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Если такие случаи происходят на большом количестве предприятий и приобретают массовый характер, то их последствия могут

негативно сказаться на экономике страны и замедлить экономическое развитие страны.

Поэтому для правильного применения новых стандартов на предприятиях и в организациях целесообразно разработать методические указания и пояснения, которые помогут применять их на уровне практического учета. Более важным, чем такие руководящие принципы, являются руководящие принципы применения плана счетов в новых стандартах. Необходимо в короткие сроки разработать и издать это руководство и распространить его среди предприятий. Потому что самый мощный механизм бухгалтерского (финансового) учета на предприятии - это самый мощный механизм перехода от старой модели к новой модели бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет - это точка соприкосновения старой и новой учетных моделей. Новые руководящие принципы, которые объяснят экономический характер каждого из новых счетов, описывают, какие статьи бухгалтерского учета отражаются на каждом счете, правила учета определенных типов активов и обязательств на отдельных счетах, классификация активов, капитала и обязательств на бухгалтерском счете и другие такие необходимые положения должны быть предусмотрены для правильного представления хозяйственных операций в бухгалтерских записях.

Кроме того, важно разрабатывать и публиковать интерпретации Международных и национальных стандартов бухгалтерского учета, чтобы облегчить применение этих стандартов на предприятиях и в организациях. В этом случае использование потенциальных сил экономистов, занимающихся изучением моделей бухгалтерского учета, играет положительную роль в достижении поставленной цели. Под руководством Министерства финансов известным экономистам даны конкретные поручения о написании работ по интерпретации отдельных стандартов бухгалтерского учета, и меры по финансированию этих заказов из различных источников вскоре приведут к значительным научным и практическим работам по стандартам

бухгалтерского учета. Это создаст благоприятные условия для правильного применения новых стандартов бухгалтерского учета в нашей стране.

Следует отметить, что применение новых стандартов бухгалтерского учета играет значительную роль в управлении экономикой страны, поэтому можно считать целесообразным выделение бюджетных средств на финансирование подобных мероприятий.

Подводя итог всему вышесказанному, для совершенствования бухгалтерского учета на предприятиях и в организациях в современное время в соответствии с требованиями новых стандартов целесообразно принять следующие меры:

1. Разработка инструкции по применению плана счетов;
2. Публикация комментария к каждому национальному стандарту бухгалтерского учета;
3. Разработка соответствующих инструкций по публикации форм бухгалтерской (финансовой) отчетности и их составлению;
4. Содействие в предоставлении предприятиям высококвалифицированных консультационных услуг по применению Национальных стандартов бухгалтерского учета;
5. Поощрять исследования новой модели бухгалтерского учета и национальных стандартов бухгалтерского учета и поддерживать публикацию работ по их интерпретации;
6. Лицензирование программ для ЭВМ по бухгалтерскому (финансовому) учету;
7. Организация обучения по лицензионным программам компьютерного учета в вузах;
8. Организация преподавания стандартов бухгалтерского учета и компьютерного учета в вузах;
9. Организация курсов повышения квалификации для повышения квалификации бухгалтеров и обучения их Международным и национальным



стандартам бухгалтерского учета, а также правилам применения компьютерного учета на предприятии и др.

### **3.2. Проблемы отражения в финансовой отчетности**

Бухгалтерский (финансовый) отчет составляется по типовым формам, которые подготавливаются и утверждаются Министерством финансов Азербайджанской Республики. Как уже отмечалось, в соответствии с Национальными стандартами бухгалтерского учета бухгалтерский отчет включает следующее (Бабаева З.Д., Терехова В.А., Рендухов И.М., Шейн Т.Н., 2014):

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о прибылях и убытках; отчет об изменениях капитала;
- О движении денежных средств;
- Учетная политика и пояснительные записки.

Бухгалтерский (финансовый) отчет содержит информацию о совокупных активах, включая долгосрочные активы, текущие активы, капитал, обязательства, доходы и расходы. Отчет открывает широкие возможности не только для контроля выполнения задания (плана), но и для его разработки. По отчету определяется обеспеченность предприятия основными и оборотными средствами и оценивается их использование по назначению.

При составлении годового отчета необходимо соблюдать следующие основные принципы бухгалтерского учета (Бабаев Ю. А., Петров А., 2014):

- Отражение отдельных хозяйственных операций и прогнозирование оценки имущества в соответствии с учетной политикой, принятой предприятием в течение отчетного года;
- Полное отражение результатов всех операций и инвентаризации имущества и обязательств, которые произошли в отчетном году, в бухгалтерской отчетности за этот год;
- Правильность отнесения доходов и расходов к отчетному периоду;

- Дифференциация текущих производственных затрат и бухгалтерский учет;

- Соответствие данных аналитического оборота суммам остатков на счетах синтетического учета дате годовой инвентаризации.

Таким образом, при составлении годовой бухгалтерской отчетности полностью покрывается весь документооборот за год, закончившийся в бухгалтерском учете. Бухгалтерский отчет составляется по типовым формам в порядке, установленном приказом Министерства финансов Азербайджанской Республики.

Образцы форм бухгалтерской отчетности содержат экономические показатели, относящиеся к финансово-хозяйственной деятельности. Через дефис ставится предприятие, когда какая-либо позиция не заполнена по объективным причинам (отсутствие того или иного актива или обязательства, операции).

Основные части анкет заполняются в следующем порядке:

Полное наименование предприятия указывается в реквизитах "Предприятие". В реквизитах «Сфера (вид деятельности)» указывается сфера (вид деятельности), к которой она принадлежит. Реквизиты «Контрольная сумма» не заполнены.

Отчетным годом является период с 1 января по 31 декабря для всех предприятий, а период с 1 декабря по 31 декабря для вновь созданных предприятий - это дата получения статуса юридического лица. Предприятия, перешедшие из формы государственной собственности в форму коллективной собственности, ликвидированные и реорганизованные, представляют отчеты по формам годовой отчетности за период с начала года до даты ликвидации (реорганизации).

Ликвидационная комиссия несет ответственность за составление ликвидационного баланса и бухгалтерской отчетности ликвидируемых предприятий. Имущество, принадлежащее предприятию, отражается по ценам, определяемым ликвидационной комиссией (по возможной

фактической стоимости). Безнадежные долги и убытки не включаются в ликвидационный баланс. Обязательства ликвидируемого предприятия уточняются и отражаются в ликвидационном балансе с равными процентными ставками по разделам с даты платежа.

Для проверки точности учета и отчетности предприятие должно периодически проводить инвентаризацию своих активов, пассивов, расчетов, капитала и других ценностей, а также всех активов и пассивов баланса в целом. В дополнение к обязательной инвентаризации предприятие самостоятельно определяет количество и сроки инвентаризации, которые должны быть выполнены в течение отчетного периода, а также список активов, которые будут проверяться во время каждой инвентаризации. В этом случае разница между фактическими остатками ценностей и данными бухгалтерского учета регулируется постоянной комиссией.

Суммы, отражаемые в статьях баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами и банковскими учреждениями, должны быть согласованы с этими органами и составлять такую же сумму. По этим расчетам недопустимо держать на балансе нерегулируемую сумму. Следует обеспечить сравнение данных бухгалтерской отчетности предприятия с соответствующими показателями прошлого года. В этом случае необходимо учитывать методологические изменения. Никакие корректировки или расхождения в счетах и балансах не допускаются.

Корректировка данных отчетности как текущего, так и предыдущего года (после их утверждения) осуществляется в отчетах, подготовленных за отчетный период.

В этом случае производится корректировка данных за отчетный период (квартал, начало года). Ежегодный аудит не исправляет финансовую отчетность за предыдущий год, если выявляет искажение доходов в результате сокрытия доходов или незаконного присвоения внереализационных расходов.

Годовые отчеты должны быть пронумерованы и помещены в отдельную папку. К папке прилагается список форм, входящих в годовые отчеты.

Годовой отчет должен сопровождаться пояснительной запиской с указанием основных факторов, влияющих на экономические и финансовые результаты деятельности предприятия, а также результатов рассмотрения отчета и решения о распределении чистой прибыли. Считается целесообразным отразить в этой справке динамику экономических и финансовых показателей предприятия за последние несколько лет. В экономически развитых странах финансовый (бухгалтерский) учет является краеугольным камнем концептуальной основы бухгалтерского учета (Бреславцева Н. А., Михайлова Н.В., 2012).

Концептуальная основа бухгалтерского учета в США была разработана Советом по стандартам финансового учета (FASB) в 1978–1985 гг. Они составлены в виде шести документов, называемых Положением о концепциях финансового учета (SFAC), и характеризуют цели финансовой отчетности, бухгалтерскую информацию, качество элементов отчетности, качество активов, методы и характеристики. крышки.

Согласно SFAC1 «Цели финансовой отчетности промышленного предприятия», отчет должен предоставлять инвесторам и кредиторам информацию об экономических ресурсах компании и полученных финансовых результатах. SFAC2 «Качественные характеристики учетной информации» ясность, достоверность и т. д. показывает и интерпретирует такие характеристики. SFAC3 «Элементы финансовой отчетности промышленного предприятия» интерпретирует десять ключевых элементов: активы, кредиторская задолженность (обязательства), частный капитал, инвестиции собственников, выплаты собственникам, капитализированный доход, убытки. SFAC4 «Цели некоммерческой финансовой отчетности» отражает характеристики финансовой отчетности, подготовленной некоммерческими компаниями. SFAC5 «Количественные оценки, принятие оценок и их представление в финансовой отчетности промышленного предприятия» устанавливает требования к идентификации информации, а также критерии соответствия пункту, включенному в отчет. SFAC6

«Элементы финансовой отчетности» предназначен для непромышленных предприятий как модификация SFAC3 (Зонова А.В., Адамайтис Л.А., Бачуринская И.Н., 2015).

Такой же подход можно увидеть в работе Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета. Набор разработанных стандартов, реализованный в документе «Правила подготовки и сдачи финансовой отчетности», в определенной степени совпадает с американской логикой. Таким образом, документ определяет цель финансового отчета, предпосылки, которые составляют его основу, его качественные характеристики, элементы отчета и так далее. включены.

Из вышеприведенной схемы видно, что предпосылкой для налаживания бухгалтерского учета является интерес всех, кому нужна информация. Таким образом, главной особенностью бухгалтерского учета является информационно-консультативная функция. Понятно, что такие интересы не могут ограничиваться реализацией контрольной функции. Неслучайно применение бухгалтерского учета имеет научное и практическое значение как основа информационного обеспечения финансового менеджмента, развивающегося как самостоятельное направление в экономике.

Пользователей бухгалтерского учета условно можно разделить на три группы: те, кто прямо или косвенно заинтересован в результатах деятельности компании (долгосрочные долговые и кредитные инвесторы, контрагенты, налоговые и статистические органы); услуга прямого бухгалтерского учета (как завершающий элемент учетно-аналитического процесса, связывающая различные типы операций, которые произошли в течение отчетного периода в целом); Правление компании. Конечно, интересы всех трех групп, использующих финансовую отчетность, могут не совпадать, а в некоторых случаях даже конфликтовать.

Цели финансовой отчетности определяются потребностями пользователей информации. Таким образом, отчет должен отражать финансово-хозяйственную деятельность, текущее финансовое положение и

изменения, произошедшие в нем за отчетный год. В развитых странах анализ баланса является неотъемлемой частью методологии анализа финансовой отчетности. Чтобы понять основы этой методологии, необходимо последовательно знакомиться со следующими вопросами: потенциальные пользователи финансовой отчетности; структура годового отчета; документы, регулирующие составление бухгалтерской отчетности; методология анализа; используемые технические средства и методы анализа.

Азербайджан активно участвует в процессе мировой экономической интеграции не только на государственном уровне, но и на уровне отраслей, предприятий и организаций. В связи с этим наша республика сталкивается с необходимостью постановки и решения фундаментальных задач, одна из которых - гармонизация бухгалтерского учета, приближение его к мировой практике бухгалтерского учета.

В связи с этим необходимо работать по двум направлениям:

1) Разработать и реализовать программу переподготовки практических работников, преподавателей вузов;

2) Внести изменения в систему бухгалтерского учета и отчетности.

Второе направление относительно сложное, и его решение началось с изменения состава и содержания отчетов, разработки нового плана счетов и новых положений по бухгалтерскому учету и отчетности. Гармонизация записей осуществляется Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (IASB), созданным в 1973 году. В настоящее время в комитет входят более 120 бухгалтерских организаций из 88 стран мира. К концу 1995 года IASB разработал и принял 33 международных стандарта бухгалтерского учета. Проблема с этими стандартами объясняется их суггестивным характером. В связи с этим в 1989 году он опубликовал проект разъяснения по стандартам. Таким образом, Стандарт 2 предусматривает семь методов определения стоимости проданных товаров. В основе проекта лежат два из них (метод FIFO и метод средневзвешенной цены), в качестве альтернативы принят метод LIFO.

Что касается проблем гармонизации бухгалтерского учета в условиях реалий республики, то необходимо отметить ряд общих результатов.

Во-первых, работа по регулированию систем и методов бухгалтерского учета связана с идеей гармонизации и стандартизации в конце двадцатого века. Гармонизация различных систем бухгалтерского учета осуществляется в рамках Европейского Союза (ЕС). Логика здесь в том, что каждая страна может использовать свою модель организации системы бухгалтерского учета и стандартов, их регулирования. Главное условие здесь - эти стандарты не отрицают соответствующие стандарты других стран (членов союза), а точнее, совместимы между собой. Идея стандартизации бухгалтерских процедур реализована в рамках работы по унификации бухгалтерского учета (IASB).

Во-вторых, причины и последствия процесса гармонизации моделей и процедур бухгалтерского учета в международном контексте выходят за рамки специального учета и в значительной степени связаны с рынком капитала, товаров и услуг. Таким образом, доступ республиканских компаний к крупным фондовым биржам зависит от принятия ими международных стандартов бухгалтерского учета.

В-третьих, участие Азербайджана в процессе гармонизации не означает немедленного изменения методологии и практики бухгалтерского учета. Для этого необходимо изучить международный опыт регулирования бухгалтерского учета.

В-четвертых, необходимо выделить суть понятия «стандартизация». Таким образом, стандарты бухгалтерского учета носят описательный характер, обобщая правила, методы и процедуры бухгалтерского учета, разработанные профессиональными организациями. Создание профессиональных бухгалтерских организаций и международных институтов в стране - задача не из легких с методологической, организационной и психологической точек зрения.

В-пятых, хотя в последнее время в стране была проделана определенная работа по совершенствованию системы регулирования бухгалтерского учета,

ее результаты зависят в первую очередь от того, насколько практикующие бухгалтеры понимают потенциал новых правил.

В-шестых, разработка и подготовка стандартов - это бесконечный процесс. Здесь возможны два основных подхода. Первый предполагает разработку новой многоуровневой системы регулирования. Второй подход отличается. В нашей республике собрано много нормативных материалов. Поэтому следует обобщить опыт, накопленный в области регулирования бухгалтерского учета, и изучить степень его соответствия международной практике бухгалтерского учета. Это длительный процесс, но в итоге можно будет сделать выводы о целесообразности и степени радикального изменения системы бухгалтерского учета республики.

### **3.3. Совершенствование учётной записи**

Изучение теоретических, методологических и практических аспектов классификации, оценки и отчетности по затратам и доходам в системе финансового учета показало, что эти вопросы существенно отличаются от предыдущей системы бухгалтерского учета, отвечают современным требованиям бизнеса в целом, достаточным объемом информации для анализа и оценки затрат и доходов способен формировать. Существующая система также соответствует международной практике и стандартам. На основе существующей системы бухгалтерского учета возможно применение как полной системы калькуляции продукта (работы, услуги), так и системы ограниченной калькуляции с использованием методологии калькуляции затрат и выручки.

Исследования показывают, что в системе финансового учета и отчетности используется метод расчета затрат, основанный на полной стоимости. В стоимость продукта (работы, услуги) входят прямые материальные и трудовые затраты, а также постоянные и переменные производственные накладные



расходы. Текущие расходы списываются в валовую операционную прибыль. Такая система учета применяется в соответствии с МСФО 1 и НСБУ 1. Внедрение данной системы, с одной стороны, устранило необходимость распределять затраты на разные виды продукции (работы, услуги) и тем самым устранило опасения, что себестоимость может быть искажена, а с другой стороны, сокращение коммерческих затрат на себестоимость реализации не позволяет делать, затемняет связь между продажными и коммерческими затратами.

Одним из недостатков существующей системы является то, что помимо переменных затрат на продукт (работу, услугу) в нее входят также фиксированные производственные накладные расходы. Это приводит к следующим негативным ситуациям:

- Невозможно определить зависимость затрат от объемов производства и реализации продукта (работы, услуги);

- Невозможно точно рассчитать сметы производства и продаж по видам продукции (работ, услуг);

- Невозможно определить влияние суммы затрат на прибыльность продажи или убыточность;

- Невозможно рассчитать критический объем продаж (продукции, работ, услуг);

- Невозможно спрогнозировать поведение затрат в зависимости от объема производства (работы, услуги).

Если бы в системе финансового учета было возможно наладить учет затрат на основе их постоянного и переменного распределения, то можно было бы применить систему ограниченных затрат («прямые затраты»), и вышеуказанные недостатки были бы устранены. В отличие от полной системы расчета, особое внимание следует уделять изменению ограниченного (предельного) дохода, производству этой продукции, оказанию услуг, которые приносят высокую отдачу предприятию и обеспечивают высокую рентабельность. Организация и ведение ограниченного учета затрат упрощает

планирование затрат, прогнозирование, учетные процессы и процедуры контроля. Однако целенаправленное решение этих проблем зависит, прежде всего, от создания научно обоснованной системы классификации затрат и доходов, применения систем оценки и методов оценки, позволяющих формировать точную и достоверную информацию о них.

Исследования показывают, что эти проблемы или вопросы не были полностью решены в рамках существующего финансового учета и отчетности, и спорные моменты, положения и процедуры остаются как в классификации, так и в оценке. Важно классифицировать и оценивать затраты и выручку отдельно для основной деятельности и другой операционной деятельности. Возникает вопрос - какова роль и значение классификации в рациональном построении системы бухгалтерского учета или чем это объясняется? Группирование и классификация расходов и доходов, создание системы бухгалтерского учета, ведение счетов, регулирование информации о расходах и доходах, создание системы бухгалтерского учета, которая может быть принята и применена всеми. В связи с этим важно учитывать их характер и критерии признания при классификации доходов и расходов и создании соответствующей системы бухгалтерского учета. В первой главе диссертации мы говорили о природе и критериях признания затрат и доходов, как они определены в Принципах и концептуальных основах, и показали, что основным положением или принципом, лежащим в основе классификации затрат и доходов, является принцип непрерывности. Другими словами, основой для классификации как расходов, так и доходов является год, начало которого является признаком того, происходят ли они регулярно. В соответствии с этой особенностью Принципы и Концептуальные основы требуют, чтобы затраты были разделены на операционные расходы и другие операционные расходы, а доходы - на операционные расходы и другие операционные расходы. Базовые операционные расходы и доходы должны четко включать расходы и доходы, которые регулярно возникают в деятельности предприятия или составляют основу самой этой деятельности.

Однако мы видим, что в НСБУ 1, а также в Плане счетов классификация доходов и расходов не соответствовала этому исходному, основному принципу.

Постарайтесь доказать правильность нашего мнения о формате формы отчета о прибылях и убытках, который включает в себя классификацию расходов и доходов в НСБУ 1, исходя из функции (цели) расходов. Для этого рассмотрите формат этой формы отчета, установленный в НСБУ 1 (Таблица 1).

Как видно из формы отчета, классификация затрат и доходов не соответствует основному принципу, о котором мы говорили ранее. Например, в этом отчете невозможно отличить классификационную группу, к которой относятся прибыль (убыток) от прекращенной деятельности, а также финансовые доходы и расходы. Также спорно ли покрыты коммерческие и административные расходы исключительно за счет операционной деятельности.

**Таблица 1. Отчет о прибылях и убытках (по функциям расходов) на 31 декабря 20x2 г.**

Номер раздела / статьи	Название статьи	20x2-ой год	20x1-ый год
60	Базовая операционная прибыль	x	x
70	Себестоимость продаж	(x)	(x)
	Общая выгода	x	x
61	Прочие операционные доходы	x	x
71	Коммерческие расходы	(x)	(x)
72	Административные расходы	(x)	(x)
73	Прочие операционные расходы	(x)	(x)
	Прибыль (убытки) от прекращения деятельности	x (x)	x (x)
	Операционная прибыль (убыток)	x (x)	x (x)
63	Финансовые доходы	x	x
75	Финансовые расходы	(x)	(x)
81	Доля в прибылях (убытках) дочерних и совместных предприятий		
	Прибыль (убыток) до налогообложения	x (x)	x (x)
	Подходный налог	x (x)	x (x)
90	Чистая прибыль (убыток) за отчетный период	(x)	(x)
80	Прибыль на акцию	x (x)	x (x)
	Прибыль на акцию уменьшилась	x	x
		x	x

**Источник:** <https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>

Исследования показывают, что учет операционных расходов должен основываться на их разделении на прямые и косвенные. Прямые затраты должны быть четко включены в стоимость продукта, работы, услуги, а косвенные затраты не могут быть включены непосредственно в стоимость продукта, работы, услуги. Прямые затраты по основной производственной деятельности - это постоянные затраты, косвенные затраты - накладные расходы.

Понятно, что сырье и расходные материалы, которые используются при производстве товаров, работы, а также заработная плата сотрудников, непосредственно участвующих в производстве товаров и услуг, их взносы на социальное страхование являются основными расходами и, следовательно, включаются в стоимость. Следует классифицировать как постоянные затраты. Вспомогательное сырье и материалы, которые используются при производстве товаров (работ и услуг), также порождают прямые переменные затраты. Однако иногда бывает сложно определить, в какой степени такие ресурсы используются для конкретного вида продукта (работы, услуги). Следовательно, затраты на эти ресурсы следует включать в косвенные (накладные) расходы. Затраты, учитываемые при формировании стоимости продукта (т. е. услуги), следует включать в переменные затраты. Остальную часть косвенных или накладных расходов следует учитывать как производственные накладные расходы. К таким расходам относятся, например, заработная плата супервайзеров, работающих в мастерских, заработная плата электриков, складских помещений, амортизация производственных (служебных) зданий, оборудования, нематериальных активов, стоимость коммунальных услуг, арендная плата и другие расходы. Следует ли включать фиксированные производственные накладные расходы в стоимость продукта (работы, услуги)? Если следовать требованиям системы ограниченной стоимости («прямая калькуляция»), то эти затраты не должны включаться в стоимость продукта (работы, услуги), потому что изменение

объема продукции (услуг) не приводит к изменению этих затрат. В связи с этим возникает другой вопрос - можно ли производить товары, выполнять работу, оказывать услуги без постоянных производственных накладных расходов? Ответ один - нет, это невозможно. Главный аргумент в пользу этой точки зрения состоит в том, что чистая прибыль, определяемая на основе полного расчета, чистая прибыль, рассчитанная в ответ на продажи продукта (работы, услуги), а также объем запасов реагирует только на продажи. Одним из серьезных аргументов в пользу полной системы расчета является то, что точность системы маржинального расчета зависит от такого точного распределения затрат, как постоянных и переменных, и, как показывает практика, такое точное распределение невозможно. Неслучайно система полного расчета также очень распространена в западных странах.

МСФО (IFRS) 1 и НСБУ (IAS) 1 считают необходимым применить систему расчета полной себестоимости продукции (товаров, услуг) в рамках основной операционной деятельности на основе этих аргументов.

На наш взгляд, расходы как на финансовый учет (система полной калькуляции), так и на управленческий учет (система полной калькуляции) должны классифицироваться таким образом, чтобы в обеих системах было четкое распределение затрат.

Другими словами, классификация должна быть построена таким образом, чтобы можно было применять как полный расчет, так и ограниченный расчет. Принимая во внимание изложенное, предлагаем провести классификацию затрат (калькуляцию затрат) в рамках основной операционной деятельности по следующим группам:

1. Прямые материальные затраты;
2. Прямые затраты на заработную плату;
3. Расходы на прямое социальное страхование и страхование;
4. Косвенные переменные накладные материальные затраты;
5. Непрямые переменные затраты на заработную плату;

6. Непрямые переменные расходы на социальное страхование и безопасность;

7. Прочие косвенные переменные накладные расходы;

8. Постоянные накладные материальные затраты;

9. Постоянные счета и расходы;

10. Регулярные накладные расходы на социальное страхование и страхование;

11. Амортизация долгосрочных активов;

12. Прочие фиксированные производственные накладные расходы.

Статьи 1-3 этих затрат включены в основную группу затрат. Все эти затраты являются непосредственно переменными затратами. Затраты, описанные в пунктах 4-7, также являются переменными затратами, но их нельзя отнести к какому-либо конкретному виду продукта (работы, услуги). Следовательно, эти затраты следует распределять по любому базовому показателю. Пункты 8-12 вышеуказанных затрат относятся к накладным расходам постоянного производства. Эти затраты также необходимо включить в стоимость продукта (работы, услуги).

Приведенная выше классификация основных видов операционной деятельности распространяется только на затраты на производство (услуги, работы). Затраты на продажу не включаются в стоимость продукта (работы, услуги), как указано. На наш взгляд, нет необходимости классифицировать затраты, составляющие себестоимость продаж. Дело в том, что расходы по счету 701 не имеют методологического или практического значения с точки зрения анализа и оценки.

Их не нужно раскрывать в отдельной статье, так как прибыль или убыток от прекращения операций не происходит регулярно или даже очень редко. По нашему мнению, было бы целесообразнее отразить эту прибыль или убыток в составе прочих операционных доходов и расходов. Если имеется информация о прекращении деятельности, эта информация может быть раскрыта в Примечаниях к отчету. Что касается финансовых расходов и доходов, мы

считаем, что, если эти расходы и доходы происходят на регулярной основе, их следует включать в операционные расходы и доходы. В противном случае их было бы целесообразно отнести к прочим операционным доходам и расходам. В текущей форме отчета о прибылях и убытках невозможно определить, относятся ли эти расходы и доходы к операционным или прочим операционным доходам и расходам.

Исследования показывают, что важно пересмотреть классификацию операционных доходов. Проблема заключается в том, что основной операционный доход включает в себя роялти, доход от операционной аренды и прочий операционный доход в дополнение к доходу от продажи товаров и услуг, договоров строительства. Роялти и доход от операционной аренды могут быть нестандартными, поэтому классифицировать их как фиксированный доход некорректно. Если эти доходы генерируются на регулярной основе, они не могут быть отнесены к прочим операционным доходам. То же самое можно сказать и о доходах от финансовой аренды. Доход от финансовой аренды кажется более повторяющимся, чем операционная прибыль, поскольку финансовая аренда обычно является более долгосрочной, и большая часть срока полезного использования арендованных активов приходится на срок финансовой аренды. Таким образом, из вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

- доход от финансовой и операционной аренды можно классифицировать как фиксированный, так и прочий операционный доход;
- лицензионные сборы, роялти следует классифицировать не только в составе основного операционного дохода, но и в составе прочих операционных доходов;
- Общая классификация затрат и доходов должна отражаться в записях, а не в отчете.

На основании классификации затрат и доходов, установленной в Принципах и концептуальных основах, а также с учетом цели коммерческих и административных расходов, мы предлагаем разместить следующие статьи

расходов и доходов в отчете о прибылях и убытках в следующем порядке (Таблица 2).

**Таблица 2. Предлагаемый формат формы отчета о прибылях и убытках (по функциям затрат)**

Индикаторы	20x2	20x1
Базовая операционная прибыль	x	x
включая:		
- выручка от продаж	x	x
- выручка от оказания услуг	x	x
- прочий базовый доход	x	x
Основные операционные расходы	(x)	(x)
включая:		
- стоимость продажи	(x)	(x)
- стоимость услуг	(x)	(x)
- прочие постоянные расходы	(x)	(x)
Прочие операционные доходы	x	x
Прочие операционные расходы	(x)	(x)
Валовая операционная прибыль (убыток)	x(x)	x(x)
Коммерческие расходы	(x)	(x)
Прибыль до налогообложения	x	x
Подоходный налог	(x)	(x)
Чистая прибыль за отчетный период	x	x

Источник: <https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>

Выручка от продаж включает доход от продажи продукции, товаров и договоров строительства, который может быть отнесен к основной операционной деятельности предприятия. Выручку от оказания услуг следует отразить отдельной статьей. В данной статье организации связи могут отражать доходы от оказания услуг. Предлагаются аналогичные статьи затрат для сравнения ключевой операционной прибыли с соответствующими операционными расходами. В отличие от формы отчетности, представленной в НСБУ 1, из предлагаемого нами отчета можно определить экономические выгоды от каждого вида деятельности.

Прочие фиксированные доходы и прочие фиксированные статьи расходов предназначены для отражения доходов и расходов, не отраженных в предыдущих статьях. Такие доходы и расходы могут включать повторяющиеся доходы и расходы по аренде, финансовые доходы и расходы, лицензионные сборы, роялти и расходы. Если информация о них важна, рекомендуется раскрыть ее в Примечаниях к Отчету. Мы не считаем



необходимым раскрывать в отчете прочие операционные доходы и расходы, поскольку сумма доходов и расходов по этой деятельности не очень велика, и иногда такие доходы и расходы могут не иметь места вообще или происходить нечасто. В форме, установленной НСБУ 1, только две статьи относятся к прочим доходам и расходам. Однако в отчет также включены статьи, которые могут быть включены в состав прочих доходов и расходов, что, на наш взгляд, не является необходимым.

Хотя МСФО 1 и НСБУ 1 предоставляют краткое описание основного дохода или того, какой доход может быть включен в этот доход, они не предоставляют никакой информации о составе прочих операционных доходов. Просто просмотрев субсчета счетов 611 и 731, можно определить, что может быть включено в эти прочие операционные доходы и расходы. Классификация этих счетов, независимо от того, насколько они генны, не отражает всех прочих доходов и расходов. Кроме того, нетрудно увидеть ряд неточностей в учете этих счетов. Например, логически не обоснована методика учета доходов и расходов от продажи земли, зданий и оборудования. Таким образом, учет убытков от продажи этих активов в составе прочих операционных расходов нельзя считать методологически и практически правильным. Если продажа этих активов отражается на счете 611, затраты, связанные с их продажей, а также финансовые результаты от продажи должны регистрироваться на этом счете. Однако прочие операционные расходы не включают отдельной статьей для учета убытков от выбытия внеоборотных активов. То же можно сказать и о резервах. Из действующей системы бухгалтерского учета невозможно увидеть, какой объект основных средств может быть поврежден в результате невозможности использовать или продать товарно-материальные запасы. На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что прочие доходы и расходы должны быть классифицированы на счетах 611 и 731, и никакие статьи не должны быть исключены.

## **ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

По результатам исследования были сделаны следующие выводы:

1. Исследования показывают, что в результате разработки и внедрения новых национальных стандартов бухгалтерского учета в стране, как и во всех областях финансового учета, произошли значительные теоретические, методологические и методологические изменения в области учета затрат и доходов. Это, в свою очередь, позволяло бюджетным организациям точно определять размер расходов и доходов, а также объем финансовых результатов, формировать полезную и достоверную информацию для внутренних и, прежде всего, внешних пользователей для принятия экономических решений.

2. Теоретические основы и методологические принципы учета затрат и доходов изложены в Международном документе о принципах финансовой отчетности и Концептуальных основах национальных стандартов бухгалтерского учета для коммерческих организаций. В этих документах дано теоретическое и практическое определение затрат и доходов, утверждена их точная классификация и определены критерии признания. Принцип учета по методике исчисления принят в качестве основного принципа учета доходов и расходов. Согласно этому принципу, когда доход получен, а расходы перенесены. Или его следует распознавать в момент возникновения, а не при использовании. Однако признание доходов и расходов не может основываться исключительно на месте их возникновения. Прибыль признается, когда экономические выгоды, связанные с увеличением активов и / или уменьшением обязательств, реализованы и их количество может быть точно и надежно измерено. Расход следует признавать, когда он приводит к уменьшению активов и / или увеличению обязательств, и сумма расхода может быть надежно оценена.

3. И в Принципах, и в Концептуальной основе стоимость воспринимается как элемент, который в определенном смысле ведет к уменьшению экономических выгод, связанных с уменьшением активов и / или увеличением

обязательств. Мы считаем это определение спорным и не полностью отражает действительность. Расходы увеличивают активы только в определенных случаях, например, при расчете налоговых расходов. Расходы являются источником дохода, а доход ведет к увеличению экономических выгод. В этом случае целесообразно определять стоимость следующим образом: стоимость - это стоимость материальных, нематериальных, трудовых и финансовых ресурсов, используемых коммерческими организациями при производстве и реализации товаров (работ и услуг) с целью получения экономической выгоды и выполнения определенных обязательств.

4. Расходы и доходы распределяются и классифицируются в соответствии с различными критериями в системе бухгалтерского учета. Распределение и классификация расход осуществляется по разным целям. Исследования показывают, что система финансового учета и отчетности, в отличие от системы управленческого учета и отчетности, имеет строгую классификацию. За основу для их классификации берется теоретическая классификация расходов и доходов, а точнее, принцип их регулярности. На основании этого критерия расходы и доходы классифицируются на две группы: а) постоянные расходы и доходы; б) прочие расходы и доходы. Иногда их называют операционными расходами и доходами, а также другими операционными расходами и доходами. На наш взгляд, такое фиксированное распределение затрат и доходов совершенно правильно и без альтернатив с теоретической, методологической и практической точки зрения. Это деление основано на всей системе бухгалтерского учета.

5. Общая классификация затрат и доходов в соответствии с МСФО 1 и НСБУ 1 практически неотличима. НСБУ 1 содержит только дополнительные статьи «работа, выполненная и капитализированная предприятием», «финансовые расходы» и «финансовый доход». На наш взгляд, нет необходимости размещать эти статьи в отчете о прибылях и убытках. Включение этих и некоторых других статей в форму отчетности в качестве отдельной статьи не соответствует фундаментальной классификации затрат и

доходов. Например, сложно связать «финансовые расходы» и «финансовый доход» с постоянными или другими операционными расходами и доходами. Дело не в составителях отчета, а в сложности для внешних пользователей.

6. В результате исследования было определено, что методология учета расходов и доходов бюджетных организаций базируется на их теоретических определениях, критериях признания, а также основных принципах и научно-практической классификации. На основе этой теоретической и методологической базы разработана система бухгалтерского учета расходов и доходов и формат отчета о прибылях и убытках на основе сформированной с их помощью информации. Существующая система счетов позволяет определять финансовые результаты любой коммерческой организации, генерировать необходимую информацию для учета и оценки тенденций в их изменении.

7. Однако исследование показывает, что на основе существующих счетов невозможно распределить расходы по ряду критериев и сформировать соответствующую информацию. Например, невозможно составить форму отчета о характере расходов на основе счетов и субсчетов, открытых для учета затрат, без дополнительной аналитической информации, а также провести различие между переменными и постоянными затратами. Кроме того, система учета прочих операционных расходов и прочих операционных расходов не полностью охватывает компоненты этих элементов. Нет синтетических счетов или субсчетов для отслеживания некоторых других статей расходов и доходов.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

### **На Азербайджанском**

1. “Dövlət büdcəsindən maliyyələşən təşkilatlarda büdcə təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasına dair təlimat”. Bakı, 2012.
2. Abbasov Q.Ə. (2010) “Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi”. Bakı, “Elm”, 381 səh.
3. Cəfərov E.O., “Ehtiyatlar üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 8Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər: Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil: №3, 2017, 14 səh.
4. Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Konseptual əsasları. Bakı, 2010. 284 səh.
5. Novruzov M., İbrahimov E. (2012) “Büdcə sistemi”. Dərslik. Bakı, 16 səh.
6. Quliyev V., Fətullayev P., Kərimov A. (2012) Beynəlxalq uçot və hesabatə giriş (GAAP və İFRS əsasında). Bakı, 279 səh.
7. Səbzəliyev S.M. (2014) Xarici ölkələrdə mühasibat uçotu. Bakı, 310 səh.
8. Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M. (2014) İdarəetmə uçotu. Dərslik. Bakı, 520 səh.
9. Vəliyev T.S., Babayev Ə.P., Meybullayev M.X. (2011) İqtisadi nəzəriyyə. Dərslik. Bakı, 691 səh.

### **На английском**

1. Indukayev V.P. (2016) Organization of operational accounting and control. production costs. M.: Finance and Statistics, 274 p.
2. Druky K., (2014) Introduction to management and production accounting M: Audit Publishing House.

### На русском

1. Абдукаримов И.Т. (2014) Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности. Тамбов: Изд-во ТГУ им. Г.Р. Державина.
2. Агеева О.А. (2013) Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. М.: изд-во Юрайт, 447 стр.
3. Адамов Н. А., Омариев М. А. Анализ соотношения «затраты – объем – прибыль» // Бухучет в организациях. 2013. №3. стр.35-38.
4. Бабаев Ю. А., Петров А.М. (2014) Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: Учебник. М. : Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 302 стр.
5. Бабаева З.Д., Терехова В.А., Рендухов И.М., Шеин Т.Н. (2014) Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности организации: методология, задачи, тесты: Учеб.пособие. М.: Финансы и статистика.
6. Безруких П.С. (2006) Бухгалтерский учет. Учебник. М., 576 стр.
7. Бернстайн Л.А. (2014) Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика.
8. Бородин В.А. (2012) Бухгалтерский учёт: Учебник для вузов.
9. Бородина Е.И. (2015) Анализ финансовой отчетности: Учеб.пособие. М.: Омега-Л, 451 стр.
10. Бреславцева Н.А. (2012) Михайлова Н.В. Бухгалтерский учет: учебное пособие для вузов. Ростов-на-Дон : Феникс, 318 стр.
11. Вахрушина М.А. (2011) Бухгалтерский управленческий учет. М., 570 стр.
12. Вещунова Н.Л. (2012) Бухгалтерский и налоговый учет: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 848 стр.
13. Голикова Е.И. (2015) Бухгалтерский учет и отчетность: реформирование. М.: Дело и Сервис, 224 стр.
14. Зонова А.В., Адамайтис Л.А., Бачуринская И.Н. (2015) Бухгалтерский учет и анализ. Комплексный подход к принятию управленческих решений: практическое руководство. М.: Эксмо, 512 стр.

15. Ивашкевич В.Б. (2012) Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для вузов. М.: Экономист, 618 стр.

16. Кондрактов Н.П. (2014) Бухгалтерский учет. Учебник. Москва, 717 стр.

17. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на русском языке. М., Аскери-АССА, 1999. 1135 стр.

18. Международные стандарты финансовой отчетности 2009: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 2009. 1047 стр.

19. Горбач Н.Ф., Кириченко Н.Г., Совершенствование методики учета доходов по внебюджетной деятельности в государственных ветеринарных станциях республики Беларусь. Бухгалтерский учет и анализ. №3, 2017.

20. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. (2014) Классический управленческий учет. М., 400 стр.

21. Самуэльсон Пол А., Виллям Д. Нордхаус (2007) Экономика. М., 800 стр.

22. Соколов Я.В. (2014) Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика.

23. Фролова Т.А. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2011. "Бухгалтерский учет: конспект лекций".

24. Хендрикчен Э.С., Ван Бреда М.Ф. (2007) Теория бухгалтерского учета. Пер.с англ. М., 576 стр.

#### **Интернет ресурсы**

1. <https://finacademy.net/materials/standartu-msfo/msfo-ias-18-vyruchka>

2. [https://muhasib.az/Muhasibat/teshkili/hesablar\\_plani\\_yeni.php](https://muhasib.az/Muhasibat/teshkili/hesablar_plani_yeni.php)

3. <https://www.muhasib.az/ifrs.php?n=1044>

4. <https://www.muhasib.az/Muhasibat/teshkili/mmusb.php>

## СПИСОК ТАБЛИЦ

<b>Таблица 1.</b> Отчет о прибылях и убытках (по функциям расходов) на 31 декабря 20x2 г.....	80
<b>Таблица 2.</b> Предлагаемый формат формы отчета о прибылях и убытках (по функциям затрат).....	85