

Жанузаков Б. Ш.

БУХГАЛТЕРДИК КАРЖЫЛЫК ЭСЕП



УДК 657
ББК 65.052
Ж 31

Рецензент: Исраилов М. И. – экономика илимдеринин доктору, профессор, Кыргыз-Россия Славян Университетинин “Бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит” кафедрасынын башчысы

Жанузаков Б. Ш.

Бухгалтердик каржылык эсеп: Окуу куралы. 1-бөлүк.

Ж 31 Бухгалтердик эсептин негиздери (кайрадан иштелип жана толукталып 2-басылышы) - Жалал-Абад: 2017-ж. 224 б.

ISBN 978-9967-09-212-9

Басмада бухгалтердик каржылык эсептин мааниси жана мазмуну, предмети жана ыкмасы, аны уюштуруунун негиздери жана теориялык-практикалык материалдарын бышыктоочу суроолор, ошондой эле бухгалтердик эсептин пайда болуу тарыхы, анын басып өткөн жолу жана учурдагы абалы, бухгалтердик эсеп тутумунда колдонуучу сөздүк камтылган.

Окуу куралын экономикалык адистиктерди даярдап жаткан окуу жайлардын окутуучулары жана андагы илимпоздор, студенттер, ошондой эле бухгалтердик курстардын угуучулары колдонсо болот.

0605010205-13
ISBN 978-9967-09-212-9

УДК 657
ББК 65.052

©Жанузаков Б. Ш., 2017-ж.

МАЗМУНУ

КИРИШ СӨЗ	5
1-БӨЛҮК. БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН НЕГИЗДЕРИ	8
I БАП	8
БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН МААНИСИ ЖАНА МАЗМУНУ	8
1.1. Эсеп жөнүндө түшүнүктөр жана анын мүнөздүү белгилери	8
1.2. Чарбалык эсеп, анын ченөө бирдиктери жана түрлөрү	9
1.3. Бухгалтердик эсептин келип чыгышы жана өнүгүү тарыхы.....	14
1.4. Бухгалтердик эсептин мааниси жана анын түрлөрүндөгү айырмачылыктар	36
1.5. Бухгалтердик эсептин максаты, милдеттери жана кызматтары.....	45
1.6. Бухгалтердик эсептин принциптери	48
1.7. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер	56
II БАП	61
БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН ПРЕДМЕТИ ЖАНА ЫКМАСЫ	61
2.1. Бухгалтердик эсептин предмети жана объектилери	61
2.2. Бухгалтердик эсептин ыкмасы	71
2.3. Калькуляция жана баалоо	75
2.4. Бухгалтердик эсептин счеттору жана алардын класстары	82
2.5. Кош жазуу жана анын түрлөрү	91
2.6. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер	101
III БАП	105
БУХГАЛТЕРДИК БАЛАНС, ДОКУМЕНТТЕШТИРҮҮ ЖАНА ЭСЕПТИК ФОРМАЛАР	114
3.1. Бухгалтердик баланс, анын курамы жана түрлөрү.....	105
3.2. Бухгалтердик (каржылык) отчеттуулук.....	118
3.3. Документтештирүү жана документ айлануу.....	126
3.4. Эсептик каттагычтар, алардын класстары жана аларга жазуу жүргүзүүнүн тартиби	139
3.5. Бухгалтердик жазуудагы каталарды оңдоонун ыкмалары	149
3.6. Бухгалтердик эсептин формалары	155
3.7. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер	174

IV БАП	177
БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИ УЮШТУРУУ	177
4.1. Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин концепциясы жана анын уруктук жөнгө салынуусу.....	177
4.2. Ишкананын эсеп саясаты.....	183
4.3. Бухгалтердик аппараттагы иштерди уюштуруу.....	190
4.4. Бухгалтердик ишмердүүлүктүн уруктары, милдеттери жана жоопкерчиликтери.....	195
4.5. Бухгалтердик кесип жана этика.....	197
4.6. Ишканалардын түрлөрү жана бизнести уюштуруунун формалары	201
4.7. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер	209
ТЕСТТИК СУРООЛОРДУН ЖООПТОРУ ЖАНА КОТОРУЛГАН СӨЗДӨР	241
КОЛДОНУЛГАН БУЛАКТАР ЖАНА АДАБИЯТТАР	222

*Жароокер, асыл, чыныгы
даанышман акем
Шақыев Мухудиндин
жаркын элесине арналат*

КИРИШ СӨЗ

Урматтуу окурмандар!

Бул окуу куралы жогорку жана орто профессионалдык билим берүүнүн мамлекеттик стандарттарына ылайык “Бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит”, “Финансы жана кредит” жана башка экономикалык багыттагы адистиктерде билим алып жаткан студенттер, угуучулар жана окутуучулар үчүн даярдалды.

Акыркы мезгилде бухгалтердик эсеп тутуму мазмуну жана мааниси боюнча бир канча кеңейип, сапаты жана формасы жагынан эсептин эл аралык стандарттарына негизделип, бардык континенттер аралык бир багытта өнүгүүгө бет алды.

Бухгалтердик эсеп өтө көп тарыхый жана турмуштук окуялар менен байланышкан. Анын тарыхы 6000 жылдап, эсептин жаралуусун, өсүп-өнүгүүлөрүн, жаралган көйгөйлөрүн жана алардын чечүү жолдорун камтыйт. Андагы маалыматтарды билүүлөр, ар бир окурмандын кесиптик деңгээлин калыптандырууга жана өстүрүүгө, сөзсүз, пайдубал болот.

Бухгалтердик эсепти жөн эле окуп үйрөнүү менен, ийгиликке жетүү кыйын, ал жандуу менен жансыз каражаттардын чиелешкен байланыштарын ар тараптан терең карап, чече билүүнү талап кылат. Ошондо гана анын пайдалуулугун чындап сезесиң.

Бухгалтерия - адамзат жашоосундагы өткөндү чагылдырган жана келечекти болжогон көп ыкмалуу экономикалык - практикалык курал. Италиялык окумуштуу, бухгалтер Винченцо Джитти (1856-1945) “*Бухгалтердик эсеп - бул өткөндүн күзгүсү, келечектин жетекчиси...*” дегендей, ал - коомдун үзүлбөс бөлүкчөсү болуп саналат.

Кыргыз өлкөсү эгемендүү болуусу менен, советтик тутумдун катуу эсептик талаптарын артка таштап, эркин мүнөздөгү эсептик тутумга багыт алды. Натыйжада ата мекенде калыптанган адаттык

бухгалтердик эсеп деформацияланып, ал эсептин эл аралык принциптери менен жуурулуша баштады.

Ааламдашуу мезгили мамлекеттер аралык саясий-экономикалык мамилелерди жуурулуштуруп, эл аралык бизнестин жана соодалык байланыштардын куралы болгон бухгалтердик эсептин эл аралык стандарттарын өлкөлөр аралык таанууну тереңдетти. 2001-жылы Кыргыз Өкмөтү бухгалтердик эсепти реформалоо максатында Каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарын (КОЭС) мамлекеттик стандарт катары кабыл алды. Өкмөттүн бул кадамы бухгалтерия кызматын жаңыча өнүгүүгө бурду.

Коомдук турмуштун өзгөрүүсү бухгалтердик эсепти окуп-үйрөнүүгө байланышкан бир нече көйгөйлөрдү жаратты жана аларды чечүүгө болгон талаптарды күчөттү. Заманга ылайык бухгалтер адистерди даярдоо, аларга керектүү окуу куралдарын жаңылоо жана кайра түзүп чыгуу билим берүү тармактарында маанилүү маселеге айланды.

Азыркы кезде бухгалтердик эсептин кейпи жана мүнөздүү белгилери башка илимдерден өзгөчөлөнүп, өз алдынча экономикалык илимдин бир тармагы катары өсүп-өнүгүүдө. Натыйжада, өлкөбүздөгү илимпоздор арасында бухгалтердик эсеп боюнча доктордук, кандидаттык диссертациялар корголууда.

Илим-билимдин жана техниканын өнүккөн мезгилинде бухгалтердик эсеп тармагы актуалдуулугун жоготуп, артта калган жок. Тескерисинче, анын бара-бара экономикада орду күчөп, керектүүлүгү жана маанилүүлүгү артууда.

Бухгалтердик кесип илим жана техникалык программалар менен жуурулушуп, ар кандай өндүрүштүк-каржылык тапшырмаларды аткарууда. Учурда бир нече бухгалтердик эсептин компьютердик программалары мекеме-уюмдардын эсептик маалыматтарын өтө тез ыкчамдыкта чагылдырууну камсыздоо үчүн колдонууда. Алар менен иштөөгө окуу жайларда - студенттерди, ал эми өндүрүш тармактарында - бухгалтерлерди даярдоо күчөдү.

Бул окуу куралы автордук жаңыча көз караштар, ой жүгүртүүлөр менен өзгөчөлүү. Мында, бухгалтердик эсеп боюнча түшүнүктөр, аны түзгөн негиздер жана талаптар, анын учуру, келечеги жана өсүп-өнүгүү багыттары жөнөкөй эне тилибизде жеткиликтүү берилет. Ошондой эле, китепте окуп-үйрөнүүчү курстук материалдар автордун окуу-усулдук чыгармачылыгы менен сүрөттөлүп жана түзмөктөлүп берилген.

Китеп Жалал-Абад областтында орун алган тарыхый маалыматтарды жана жалпы эле Кыргызстандын аймагында бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүү мезгилдерин чагылдырган далилдерди, адабий жана архивдик маалыматтык булактарды камтыйт.

Окуу куралында берилген кээ бир материалдык өзгөчөлүктөр жана бухгалтердик эсепке байланышкан автордук илимий-теориялык негиздеги көз караштар, анын алгачкы, өзгөчө басмалардан болорун айгинелейт.

Китептеги бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүү тарыхына жана анын маңыз-маанисине берген автордук ойлор, окурмандар үчүн түзмө-түз таңууланбайт. Ошондой эле китепте которулбаган сөздөр жана келтирилген сүйлөмдөр берилет. Алар кээ бир сүйлөмдөрдүн жүрүшүн, адатта, жеңилдетүү үчүн калтырылды.

Китепте өтүлгөн материалдарды бышыктоочу суроолор жана тесттер, бухгалтердик эсепке байланышкан кыскача сөздүк, бухгалтердик эсептин маанисин арттырууга байланышкан айтылуу жана автордук учкул сөздөр чыгылдырылат.

Китептин мазмунуна байланышкан ой-пикирлерди жана сунуштарды **Jbolot@mail.ru** электрондук почта аркылуу авторго билдирсеңиздер болот.

*Сиздерди урматтоо менен, Жалал-Абад ш. Эл аралык университеттин
"Бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит" кафедрасынын доценти, э.и.к.,
Жанузаков Болотбек Шақыевич.*

1-БӨЛҮК. БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН НЕГИЗДЕРИ

I БАП

БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН МААНИСИ ЖАНА МАЗМУНУ

1.1. Эсеп жөнүндө түшүнүктөр жана анын мүнөздүү белгилери

Эсеп - бул ар бир ишкана же мекеме үчүн гана керектелбей, ал мамлекеттер аралык иш - аракеттердин чечүүчү куралы болуп саналат. XX кылымдагы белгилүү бухгалтер окумуштуу Пьер Гарнье: *“Эсеп - укуктун алгебрасы”* - дегендей, эсеп - учурда жалпы укуктук мамилелердин чечүүчү куралы болуп калды. Ал керектүүлүгүн ааламдашкан доордо да жоготкон жок. Анын орду бара-бара эл аралык саясий-экономикалык мамилелерди ишке ашырууда жана улут аралык компаниялардын ишмердүүлүгүн жүргүзүүдө артууда.

Эсеп - кылымдардан бери ишмердүүлүктүн көзөмөлү катары сыпатталат. Француз экономисти Жак Савари (1622-1690): *“Эсеп – бул башкаруунун функциясы”* - деп айткандай, ал көзөмөл катары ишканалардын мамлекеттик же жеке менчик экендигине карабай, алардын өндүрүштүк-каржылык ишмердүүлүгүндөгү башкаруу кызматын да аркалайт.

Эсеп – ар кандай менчиктеги экономикалык субъектилердин ишмердүүлүктөрүн натыйжалуу башкаруунун куралы. Анын жардамында өндүрүштүк, соодалык, административдик же каржылык ишмердүүлүктөр боюнча маалыматтык көрсөткүчтөр жыйналат жана тиешелүү ыкмалары аркылуу ийленип, талданып, жыйынтыкталып ишканалардын каржылык абалындагы теңдикти сактоого, каражаттарды натыйжалуу башкарууга жана аларга карата тиешелүү чараларды колдонууга болгон өбөлгө түзүлөт.

Ар кандай коомдо эсеп көзөмөл катары - кылмыштуулук менен коррупцияга каршы күрөшүүнүн негизги куралы болуп саналат. Ал ишкана, мекеме-уюмдардагы мыйзамсыз иштердин бетин ачууга,

андагы кызматкерлер менен жумушчулардын жоопкерчиздиктерин тыйууга жана аларды терс жоруктардан оолак кылууга зор кызмат кылат.

Адабият булактарындагы эсепке мүнөздүү аныктамаларга караганда, ал - ишмердүүлүккө байланышкан кандайдыр бир болгон амалдарды байкоонун, ченөөнүн жана каттоонун тутуму; же кандайдыр бир окуяны (же ишти, буюмду) тактоо, ченөө менен, алардын сандык жана сапаттык жактарын каттоонун тутуму деп берилет. Демек, эсеп аркылуу ишканын ишмердүүлүгүндө орун алган ар кандай операцияларды (же маалыматтарды) көзөмөлдөө жана каттоо ишке ашып турат.

1.2. Чарбалык эсеп, анын ченөө бирдиктери жана түрлөрү

Чарбалык эсеп жөнүндө түшүнүктөр

Ар кандай коомдогу жашоонун жана өнүгүүнүн негизи болуп материалдык жана материалдык эмес өндүрүш саналат. Биринчисинде, тамак-аш, кийим-кече, ж.б., коомчулукка керектүү материалдык баалуулуктар өндүрүлүп, элдердин муктаждыктары канааттандырылып турат. Ал эми экинчисинде, коомдун өнүгүүсүнө керек болгон ойлоп табуулар, автордук укуктар, илим-билим, адеп-ахлак ж.б. аткарылат.

Материалдык баалуулуктарды өндүрүп даярдоодо же аларды башкарууда адам эмгегинин орду зор. Анткени, максаттуу эмгек менен негизги каражаттардын (имараттар, машина, жабдуулар ж.б.), эмгек каражаттарынын (материалдык заттар, инвентарлар ж.б. керек-жарак куралдар) айкалышынан материалдык баалуулуктар жасалат же тейлөө кызматтары ишке ашат. Булар жалпысынан өндүрүштүк жараян деп аталат.

Өндүрүш - бул кайра өндүрүү жараянынын башаты же ал төмөндөгүдөй чарбалык айлануу жараяны менен ишке ашып турат (1- сүр.).



1-сүрөт. Чарбалык айлануу жараяны

К. Маркс: “Бухгалтерский учет как средство контроля и мысленного обобщения процесса производства”¹ - деп, эсепти ар кандай чарбалык ишмердүүлүктөрдүн көзөмөл каражаты жана ойлонулган жыйынтыгы катары белгилеген.

Чарбалык ишмердүүлүктүн эсеби чарбалык эсеп болуп саналат. *Чарбалык эсеп* - экономикалык маалыматтарды түзүү менен, коомдо маанилүү орунду ээлейт.

Чарбалык эсептин мазмуну ишкана-уюмдардагы ишмердүүлүктөрдү, андагы баардык баскычтар боюнча иш-аракеттерди, амалдарды байкоону, ченөөнү жана каттоону тутумдаштырган эсептик жараяндарды камтыйт.

Чарбалык эсептин ченбирдиктери

Чарбалык ишмердүүлүктө маалыматтар ар кандай мүнөздө жана көлөмдө түзүлөт. Ал маалыматтарды экономикалык маанилери боюнча ишкана үчүн же жалпы эле эл чарбасына керектүү болгондой көрсөткүчтөрдө топтоштуруунун мааниси зор.

Чарбалык эсеп белгилүү сандык көрсөткүчтөр же ченөөчү бирдиктер менен ишке ашып турат. Ал бирдиктер аркылуу чарбалык иш-амалдар же жараяндар түрдүү маалыматтык көрсөткүчтөргө топтолуп же тайпаланып ишканалардын ишмердүүлүгүн көзөмөлдөөдө, жалпы республикалык же аймактык маанидеги иш-амалдарды же жараяндарды чагылдырууда колдонулат.

Чарбалык эсепте болуп жаткан амалдардын жана жараяндардын сапатын мүнөздөп, сандык көлөмүн көрсөтүү үчүн *натуралдык, эмгектик жана акчалай* ченбирдиктер (ченөөчтөр) колдонулат. Алардын жардамында ишканадагы ар кандай чарбалык-каржылык

¹ Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т. 24, с. 153.

же башка маалыматтар түзүлөт.

Натуралдык ченбирдиктер өз алдынча болгон материалдык предметтердин (негизги каражаттардын, материалдык баалуулуктардын, даярдалган продукциялардын ж.б.у.с.) сандык көлөмдөрүн тактоо же көрсөтүү үчүн колдонулат. Аларды грамм, килограмм, тонна, см, метр, км, литр, м², м³, даана ж.б. катары колдонобуз. Бул ченөөчтөр менен эсептик маалыматтарды жалпылап бир көрсөткүчтө көрсөтүүгө болбойт, анткени мында маалыматтар натуралдык көлөмдө гана чагылдырылат. Мисалы акча, эмгекке байланышкан каражаттар же маалыматтар бул ченөөчтөр менен чагылдырылбайт. Демек, натуралдык ченөөчтөр баардык эсептик объектилерди бир көрсөткүчтө жалпылоого же топтоого жарабайт.

Чарбалык ишмердүүлүктө аткарылган жумуш убактыларын же эмгек көлөмдөрүн тактоо жана эмгек чыгымдарын аныктоо, же аларды көзөмөлдөө *эмгектик* ченбирдиктерди (минута, күн/саат, адам/саат, адам/күн ж.б.у.с.) колдонуу менен ишке ашат. Алар да натуралдык ченөөчтөр сымал, жалпы эсептик маалыматтардын ченбирдиги боло албайт.

Эмгектик жана натуралдык көрсөткүчтөрдүн биргелешкен маалыматтары, чарбадагы эмгек өндүрүмдүүлүктүн өсүү же кемүүлөрүн, ошондой эле аткарылган жумуштардын өндүрүмдүүлүк көрсөткүчтөрүн аныктоодо же талдоодо мааниси зор.

Акча ченбирдиктери (сом, тыйын ж.б.) менен ар түрдүү эсептик маалыматтарды бир көрсөткүчтө топтоштурууга болот. Мисалы, эсепте материалдык баалуулуктарды, каржылык операцияларды жана эмгектик маалыматтарды акчалай көрсөткүч менен көрсөтүүгө болот.

Акча, натуралдык жана эмгектик ченөөчтөр бири-бири менен жуурулуп, чарбалык амалдарды баалоонун негизин түзөт. Мисалы, акча бирдиги аркылуу бир күндүк үстөк менен аткарылган жумуш күнүн эсептеп, эмгек акылардын акчалай өлчөмүн табууга же аны менен идишке куюлган суюктуктун көлөмүн наркына жараша акчалай көрсөтүүгө болот.

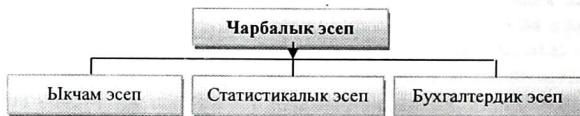
Ошентип, чарбалык каражаттарды эсептөөдө, көзөмөлдөөдө, продукциялардын өздүк нарктарын аныктоодо, ишканалар аралык өз-ара эсептешүүлөрдү жүргүзүүдө, ошондой эле жумушчуларды

материалдык жактан кызыктырууда – акча негизги ченөөч катары кызмат кылат.

Эсепте ченбирдиктердин бири-бирине жуурулушуп колдонуусу гана чарбалык амалдарды жана алардын жыйынтыктарын толуктоого, жалпылап көзөмөлдөөгө жана туура чагылдырып көрсөтүүгө өбөлгө түзөт жана аларсыз чарбалык эсепти толук жүргүзүүгө такыр болбойт.

Чарбалык эсептин түрлөрү

Чарбалык ишмердүүлүктөрдөн алынуучу маалыматтардын мүнөзүнө жана аларда колдонуучу ыкмаларга жараша чарбалык эсеп: *ыкчам, статистикалык жана бухгалтердик* деп бөлүнөт (2-сүр.).



2-сүрөт. Чарбалык эсептин бөлүнүштөрү

Ыкчам эсеп чарбалык эсептин бир үзүмү. Бул эсеп ишканада болгон операцияларды же амалдарды эч кандай тутумга салбай эле, болгон учуруна карата тиешелүү аткаруучуга же тарапка тез же ыкчам жеткирүү үчүн колдонулат. Мисалы, бүгүн 2 гектар жер айдалды, 14 адам жумушка келди, кампада 40 тонна буудай бар ж.б.у.с. маалыматтарды алуу же берүү ыкчам эсептин кызматы катары бааланат.

Ыкчам эсепте маалыматтар үчүн атайын документтештирүүнүн талабы жок. Бул эсепте ар кандай маалыматтар жазуу же оозеки түрүндө деле алына берет же пайдалануучуларга берилиши мүмкүн. Ошондуктан, ыкчам эсептеги маалыматтарды жыйноого жумшалган убакыттардын өтө кыскалыгы жана тездиги, аны башка эсептерден айырмалап турат. Чарбада ыкчам эсепти колдонуу тез арада кабыл алуучу чечимдерди чыгаруу үчүн маанилүү.

Статистикалык эсеп – бул жалпы коомдук кубулуштардын жана жараяндардын мыйзамдарын окуп үйрөнүүдө колдонулуучу чарбалык эсептин бир түрү. Бул эсеп - коомдо болуп жаткан

каржылык, өндүрүштүк же башка операцияларды байкоого, текшерүүгө, орто көрсөткүчтөрдү жана индекстерди эсептөөгө, тактоого же ж.б.у.с. эсептик маалыматтарды жүргүзүү үчүн колдонулат. Ошентип, ишканаларда же башка мекеме-уюмдарда болуп жаткан жалпы кубулуштарга карата байкоо жүргүзүүлөр статистикалык эсептин жардамында ишке ашат жана анын көрсөткүчтөрүнө жараша коомдо жүргүзүлүүчү иш-чаралардын багыты аныкталат жана пландаштырылат. Мындай эсеп алдыда жүргүзүлүүчү ишмердүүлүктөрдү же социалдык-экономикалык багыттарды керектүү нукка түздөөгө өбөлгө түзөт. Мисалы, анын жардамында өндүрүштүк жараяндардын жана кызмат көрсөтүүлөрдүн же ж.б. ишмердүүлүктөр боюнча эмгек өндүрүмдүүлүктөрдүн сандык жана сапаттык көрсөткүчтөрү чагылдырылып, аларга карата башкаруу чаралары иштелип чыгат же колдонулат.

Статистикалык эсептин негизин бухгалтердик жана ыкчам эсептин маалыматтары түзөт. Статистикалык маалыматтарга карата ишканадагы же мамлекеттеги микро жана макро экономикалык-социалдык багыттагы иш чаралар белгиленет. Демек, статистикалык эсеп - мамлекеттин алдыга койгон саясий-социалдык жана каржылык-экономикалык багыттарын аныктоодо, ошондой эле ишкана-уюмдардын, мекемелердин ж.б. алдыга койгон максаттарын ишке ашыруу үчүн зор кызмат кылат.

Бухгалтердик эсеп – бул ыкчам эсеп менен статистикалык эсепке караганда үзгүлтүксүздүгү, тутумдуулугу жана маалыматтарынын деңгээли боюнча айырмаланат. Ошондой эле, андагы маалыматтык көрсөткүчтөрдүн көлөмүнүн жалпылыгы, бирдейлиги жана тактыгы, аны башка эсептин түрлөрүнөн өзгөчөлөйт. Ишканадагы өндүрүштүк, каржылык ж.б. ишмердүүлүктөр боюнча операциялар бухгалтердик эсепте үзгүлтүксүз документтештирилип, хронологиялык тартипте тутумдаштырылат, атайын формадагы эсептик каттагычтарда катталат. Чарбалык ишмердүүлүктө аткарылган баардык операциялар бухгалтердик эсепте биринчи документтер аркылуу үзгүлтүксүз, удаалаш тартиби (ирети) менен чагылдырылат.

Өзгөчө, бухгалтердик эсептеги маалыматтар үч ченбирдиктердин жуурулушуусунан түзүлөт. Натыйжада, ишканадагы баардык каражаттар, алардын булактары жана

чарбалык-каржылык операциялар бухгалтердик эсепте акчалай өлчөмдө чагылдыралат жана ишкананын каржылык отчетуулугун түзөт.

Бухгалтердик эсептеги маалыматтар документтештирүү ыкмасы менен тастыкталат. Эсептик маалыматтардын аныктыгы жана объективдүүлүгү аларга карата жүргүзүлгөн эсептин түгөлдөө (инвентаризация) ыкмасы менен ишке ашып турат.

Түгөлдөө – бул бухгалтердик эсептин бир ыкмасы катары маалыматтарды көзөмөлдөөнүн куралы болуп саналат. Бул ыкма бухгалтердик эсепте турган маалыматтар менен, алардын болгондугун салыштырып текшерүүнү камсыздайт. Демек, жүргүзүлгөн түгөлдөөнүн натыйжасында ишканадагы ар кандай каражаттардын абалы, саны жана көлөмү ж.б. жөнүндөгү маалыматтары дайын болот.

Жыйынтыктап айтканда, *бухгалтердик эсеп* – бул ишкана, уюмдардын чарбалык-каржылык ишмердүүлүктөрүндө орун алган маалыматтарды үзгүлтүксүз, белгилүү тартиби жана максаты менен каттоонун жана жалпылоонун эсептик тутуму. Ал эми *чарбалык эсеп* – коомдук иш-амалдардын көлөмүн көрсөтүү жана сапатын мүнөздөө үчүн, бири-бири менен тыгыз байланышкан ыкчам, статистикалык жана бухгалтердик эсептерден турган эсептин бир түрү.

1.3. Бухгалтердик эсептин келип чыгышы жана өнүгүү тарыхы¹

Азыркы мезгилге чейин бухгалтердик эсепти кайда, качан, кайсыл өлкөдө биринчи жолу колдонулганы тууралуу так айтуу кыйын. Бирок, адабият, интернет булактарына караганда, чарбалык эсеп б.з.ч. 6000 жыл мурда эле пайда болгон. Ошондуктан, бухгалтердик эсептин тарыхы катары, анын басып өткөн эволюциялык жолун, практикасын жана калыптанган теориясын айтабыз.

¹ Эскертүү: Ушул темачада колдонулган кээ бир материалдар булактарда жарыяланганы боюнча өзгөрүүсүз берилди.

Бухгалтердик эсептин пайда болуу тарыхын, анын басып өткөн, өсүп-өнүккөн жолун төмөндөгүдөй мезгилдерге бөлүп кароого болот:

1. биздин заманга чейинки (б.з.ч) бухгалтердик эсеп;
2. орто кылымдагы (V-XVкк.) бухгалтердик эсеп;
3. азыркы замандагы (а.з) бухгалтердик эсеп.

Тарыхый булактарга караганда, бухгалтердик эсептин келип чыгышы, эң алгач, байыркы Египет, Греция, Рим, Вавилон, Кытай, Индия менен байланышкан. Мисалы, б.з.ч. 1600-жылдары Кытай мамлекетин түптөгөн Шаң династиясын жана б.з.ч. 1500-жылдары Индияда өсүп-өнүккөн Харалла маданияттын чарбалык эсепсиз элестетүүгө болбойт. Ал эми, б.з.ч. миндеген жылдар илгери пайда болгон Египет мамлекетинин өсүп-өнүгүшү тууралуу табылгалардагы жазуулар, ошондой эле б.з.ч. 4000-жылдар мурда курулган Египет пирамидалары, сөзсүз, эсепти жүргүзүү болгондугунан кабар берип турат.

Маалымат булактарында берилгендей, алгачкы соода-сатык амалдарын чагылдырылган эсептик жазуунун б.з.ч. 3600-жылдар илгери Шумердеги ташта (Ирактын аймагында) жазылганы, азыркы кезге чейин сакталып калган. Демек, ошол мезгилде эле чарбалык эсепке байланышкан жазуулар жүргүзүлгөн. Бул аймакта эң алгачкы жазуулар бышырылган ылай материалдарына жана таштарга түшүрүлгөн.

Болжол менен б.з.ч. 290-ж. негизделген Александрия библиотекасынан табылган 500000ден ашык байыркы дүйнөнүн кол жазмалары күбөлөндүргөндөй, ошол мезгилде эле жерге, сууга салынган салыктар папируска иероглиф түрүндөгү жазуулар менен түшүрүлгөн¹.

Алгачкы кул ээлөөчүлүк доордун мезгилинен баштап Египетте, Римде, Грецияда бухгалтердик эсептин негизи түптөлө баштаганы тууралуу маалыматтар көп окумуштуулардын эмгектеринде жазылып келет. Мисалы, б.з.ч. мезгилдерге таандык Египеттеги, Афинадагы храмдардын, имараттардын же аларга жакын жол боюндагы таштардын боорлоруна, андагы имараттарга жумшалган курулуштук материалдардын, алтын жана күмүш акча

¹ Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ.; Под ред. проф. Я. В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1997.

каражаттардын чыгымдары жана иштеген жумушчулардын сандары түшүрүлгөн. Көрсө, алар элге жарыяланган отчет экени, учурда маалым болууда. Демек, ошол кезде эле чарбалык эсептин отчеттуулугу жүргүзүлгөн десек болот.

Тарыхый маалыматтарга таянсак байыркы Египет бухгалтердик эсептин биринчи мекени катары таанылат. Анткени, Египет фараонунун учурунда эле эсепти жүргүзүүчү писцылар¹ болгон. Алар фараондук башкаруудагы каражаттардын жана мүлктөрдүн колдонулушун (салтанаттуу мараакелерин көзөмөлдөшкөн жана башкарышкан), армиянын жана чиркөөлөрдүн иштерин көзөмөлдөгөн. Алар армияда кызмат өтөөдөн жана салык төлөөдөн бошотулган. Египетте алгычкы писцы Неферхотеп I²дин учурунда болгону жана ал таза, чынчыл жана сабаттуулугу менен фараонго кызмат өтөгөнү, кызматты үчүн сый-урматка татыганы маалымат булактарында жазылат.

Алгачкы Египетте, Месопотамияда (Ирактын аймагы) писцылар эсеп жүргүзүүдө папирусту, чопо материалдарды колдонушкан. Папирус узак мезгилдерге боюу Египетте иш-амалдарды хронологиялык тартипте каттоочу эсептик курал болгон.

Эң алгачкы чарбалык эсепке байланышкан ойду Грециядан чыккан улуу философ Аристотель (б.з.ч. 384-322-жж.) жазган. Ал “Саясат” аттуу китебинде эсепчинин ордун ревизорго теңеп, аны көзөмөл катары көз карандысыз болуусун белгилеген.

Азыркы заманда белгилүү болгондой, Афинадагы айтылуу Парфенон храмынан (б.з.ч.447-432-жж.) алгачкы документтердин кенчи табылган. Анда байыркы жашоого таандык болгон инвентаризациялык жазуулар бар экени же алар ошол мезгилдеги кызматтык орундарды алмаштырууда, же материалдык жоопкерчиликтерди кызматчыларга жүктөөдө жүргүзүлгөн инвентаризациялык документтер экендиги аныкталган. Ушундай эле мааниде жүргүзүлгөн документтер 1915-жылы Аполлония мезгилине (б.з.ч. III к.) таандык болгон 1750 папирустук баракчаларда чечмеленген. Анда белгилүү болгондой, ал

¹ Профессия писца - древнеегипетский писец или профессия писарей <http://ru.wikipedia.org/wiki>

² Неферхотеп I Хасехемра (также Ноферхотеп I) - фараон Древнего Египта из XIII династии, правивший ок. 1751-1740 до н. э. <http://ru.wikipedia.org>

документтер, Аполлониянын административдик-каржы кызматкери (диойкет), кийинчерээк, диойкеттин секретары, Аполлониянын чарба башкаруучусу болгон, жөнөкөй үй-бүлөдөн чыккан, грек улуттундагы Зенон деген жаран аркылуу жүргүзүлгөн. Зенондун архивдик¹ документтеринде ошол мезгилдин чарбачылыктары боюнча жүргүзүлгөн бухгалтериялык баалуулуктар сакталган. Ал табылгаларда биринчи документтердин, эфемериддердин, счеттордун өз-ара байланыштары болгону тастыкталган. Аларда көрсөтүлгөндөй, б.з.ч. 256-ж. Зенон жергиликтүү чарбанын эсеп тутумун реформалаган жана эсеп жүргүзүүнүн максаттын аныктаган. Табылган материалдарда Зенондун чарбаны талдаганы, материалдык камдарды тутумга салып, эсебин жүргүзгөнү, дебитордук жана кредитордук карыздардын эсебин ар дайым тактап турганы жөнүндө жазуулар сакталган. Аларды чечмелөөнүн натыйжасында, Зенондун эсепти чарбачылыктын тармагына карата бөлүп жүргүзгөнү, болгон операцияларды, сөзсүз, документтештиргени жана ал документтердин айлануу тутумун эсепте колдоно алганы дайын болгон.

Эң алгачкылардан (V к.) болуп гректер “*абак*”² аттуу эсептик куралды чарба жүргүзүүдө колдонушкан. Ал тактайча кептенип, анын үстүнкү бетине түшүрүлгөн жолчо сызыктарга акча бирдигинин көлөмүн көрсөткөн эсептик таштарды колдонуу аркылуу эсеп жүргүзүүчү алгачкы эсептик курал болгон. Мындай ыкмадагы курал менен эсеп жүргүзүү, кийин Орто-Азияга, Индияга чейин таркаган.

Афинада биринчи жолу түстүү металдардан жасалган акча каражаттардын пайда болушу, гректердеги эсеп жүргүзүүнүн өсүп-өнүгүүсүнө өбөлгө болгон.

Алынган тарыхый маалыматтарга таянып жыйынтыктасак, анда эсепти жүргүзүү эң алгач материалдык каттоочу куралдар менен байланышкан. Грецияда папирус, чопо жана таш материалдары, ал

¹ Архив обнаруженный в 1915 г. при раскопках Филадельфии (Египет, Фаюмский оазис) архив Зенона, высокопоставленного чиновника государственного казначейства Птолемеевского Египта, жившего в середине III в. до н. э. <http://www.eleven.co.il>

² Абак (др.-греч. ἄβαξ, ἄβάκιον, лат. *abacus*—доска) - счётная доска, применявшаяся для арифметических вычислений. <http://ru.wikipedia.org>

эми байыркы Индияда пилдин сөөктөрү колдонулса, Римде - жез идиштер жана терилер, ал эми Перуда жана Кытайда - түстүү боолор, Европада – калемче биркалар¹ колдонулган. Демек, алгачкы мезгилдерде эсептик каттагычтар болуп материалдык куралдар колдонулган.

Бара-бара коомдук, соодалык мамилелердин өсүүсүнөн б.з.ч. 1880-жылдары Вавилондо алгачкы бухгалтердик эсептин укуктук жактарын камтыган *кодекстер* пайда болгон. Байыркы Римде эсептин *кодекстери* (китептери) колдонулса, ал эми Афинада эсепти жүргүзүүнүн эки каттагычы колдонулган. Алардын бири - *эфемерид* (журнал) деп аталса, экинчиси, *трапецит* (Башкы - счеттор китеби) деп аталган. Мисалы, эфемеридде күндөөлүк маалыматтар хронологиялык тартипте катталган. Бул каттагыч, алгач, *эстеткич* (памятной) - деп аталып, кийинчерээк ал “мемориал” - деп аталган.

Бара-бара римдиктердин эсепке болгон мамилеси өсүп, аларда эки эсептик кодекс (“*Codex accepti et expensi*”, “*Codex rationum domesticorum*”) чыгарылган жана алар чарбалык турмушта колдонулган. Булардын биринчиси, эсептик маалыматтарды акчалай наркта көрсөтсө, ал эми экинчиси, маалыматтарды натуралдык бирдикте көрсөткөн. Кодекстер боюнча счеттук сальдолор чыгарылып турган. Римде бул эсептик кодекстер толук юридикалык документ катары саналган.

Байыркы Римде чарбалык эсептин түптөлүүсүнө эки себеп түрткү болгон. Биринчиси, ошол кезде жарандар ортосунда түзүлгөн кор² (фонд), экинчиси, салык алууга байланышкан эсеп тутумунун жаралуусу.

Рим падышачылыгы жарандарга жардам кылуу максатында “мундус” (ыйык оро) деп аталган коомдук корду уюштурган. Кордун түзүлүүсү анда топтолгон каражаттардын көлөмүн, санын тактоо муктаждыгын жаратып, эсептин өнүгүүсүн шарттаган. Ал корум салык тутумун түзүү идеясын жанданткан. Натыйжада, Рим падышачылыгы тарабынан мамлекеттик чыгымдарды камсыздоого

¹ nf.1september.ru

² Фонд – сөздүктөрдө “кор” деп берилет. Ата-бабаларыбыздын сөздөрүндө, тоодон түшүп топтолгон таштардын жаткан жерин “корум” деп айтышарын билебиз.

зарыл болгон каражаттарды жыйноо максатында порттордон, жайыттардан киреше салыгы алына баштаган. Мындай иш-аракеттер эсептин ыкмаларын түзүүгө жана анын түптөлүүсүнө түрткү берген.

Римдин алтынчы падышасы Сервий Тулийдин (б.з.ч. VI к.) мезгилинде жарандардын мүлктүк абалын класстарга бөлүү менен, алардын абалдарын экономикалык жактан айырмалоо башталган. Бул жарандардын согуштук куралдарына, мүлктөрүнө болгон эсептин келип чыгуусуна негиз болгон. Ошентип, жаңы Рим коомчулугу бара-бара экономикалык негизде куралып, б.з.ч. VI кылымдын аягында ал аристократтардын падышалык республикасына айланган.

Б.з.ч. 447-ж. Римде мамлекеттик казаны башкаруучу кызмат - квестор (издөөчү), кийинчерээк б.з.ч. 443-ж. жарандык мүлккө баалоо жүргүзүүчү, салыкты көзөмөлдөөчү - цензор деген кызмат киргизилген. Бул кызматка алынгандар ант беришкен.

Ошентип, б.з.ч. мезгилдердеги мамлекеттик саясаттарды ишке ашырууга байланышкан иш чаралар кийинки мезгилдердеги бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүшүнө чоң түрткү болгон.

Орто кылымдагы бухгалтердик эсеп

Орто кылым (V-XV кк.) бир нече аянычтуу окуяларга бай келип, эсептин өнүгүүсүнө бир кыйла тоскоол болгон. Себеби, орто кылымдын башында грек-рим маданияты европадагы согуштардын айынан төмөнкү деңгээлге түшкөн. Мисалы, 410-445 жылдары тоногуч, зөөкүрлөрдөн турган топтор (варварлар) Римди басып алып Европадагы бардык мамлекеттердин экономикалык абалына чоң залалын тийгизген. Ошондой эле, айтылуу Аттиланын Европа мамлекеттерин өзүнө каратышы, көптөгөн байыркы кол жазмалардын жок болуусун шарттаган. Ал эми 646-жылы арабдардын колунан Александрия библиотекасынын (б.з.ч. III-IV к. таандык) талкаланышы бухгалтердик эсепке байланышкан тарыхый булактардын сакталуусуна чоң зыян тийгизген, алардын көбү өрттөлүп, күлгө айланган.

Бирок, Аттиланын (435-453 жж.) запкысынан Англияга тарапка сүрүлгөн уруулар, бара-бара англосаксон маданиятын жандандыруу менен, Батыш Европанын экономикалык – социалдык абалын жакшырткан, эсеп-отчеттуктун өнүгүүсүн

түптөгөн.

Тарыхта, эң алгач Багдаддагы илимий борбор аркылуу “нөл” цифрасы саноо тутумуна киргизилген. Ага Борбордук Азиядагы белгилүү араб математики Абу Жафар Мухаммад ибн Муса ал-Хорезмдин (780-850-жж.) китеби себеп болгон. Анда ал биринчи жолу “алгебра” терминин жана “нөл” цифрасын колдонгон¹. Бара-бара араб цифраларынын эсеп тутумуна колдонуусу бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүшүнө чоң таасирин тийгизген.

XI к. башында бухгалтердик эсеп Италия, Англия мамлекеттеринде тездикте өнүгө баштаган. Мисалы, 1086-жылы Англияда чарбалык эсепти жүргүзүүчү “кадастр” китеби колдонууга киргизилген. Ошол эле жылы инвентаризациянын негиздерин жана максаттарын камтыган “Соттордон коркунучтуу китеп” аттуу эмгек жарыкка чыккан. Чарбалык турмушта эсеп жүргүзүүнүн шахматтык формасы пайдалана баштаган. Акырындап, бухгалтердик эсепти жүргүзүү кара жумушка караганда түйшүктүү, ары жоопкерчилүктүү экендиги коомчулукка жетип, аны жүргүзгөндөрдүн кадыр-баркы көтөрүлгөн.

Негизи, тарыхта бухгалтерлер консерватор болушкан. Анткени, бухгалтерия турмушуна киргизилүүчү жаңылыктар, бухгалтерлер тарабынан өтө жай кабыл алынган. Мисалы, 1202-жылы Фабоничи тарабынан рим цифраларын араб цифраларына алмаштыруу иштери, бухгалтерлер (араб цифраларына ыңгайлашуусу үчүн) үчүн үч кылымдан ашык убакыт талап кылынган. Бухгалтерлер коомчулугуна тиешелүү мындай мүнөздөгү көрүнүштөр азыркы техниканын өнүккөн мезгилинде (XXI.к) да Кыргызстанда сакталууда. Мисалы, адаттагы бухгалтердик эсеп тутумун КОЭСтин талаптарына өткөрүү иш- чаралары учурда чейрек кылымга жакындап баратса да, ишкана, уюмдар аны толук кандуу колдоно элек.

Кош жазуу ыкмасын эсепте жүргүзүү 1250-1350 жж. түндүк Италияда колдонула баштаган. Римде бир топ мезгилдер боюу бухгалтерия иши чиркөөлөрдө (монастырь) жана соода-сатык тармактарында гана жүргүзүлгөн. Монастырлар ошол кездеги адамдардын руханий байлыгын, маданияттын жана аң сезимин

¹ Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ.; Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1997.

ачканга чоң дем берүүчү жай болуп, көп адамдар аларга тартылган. Демек, чиркөөлөрдүн чыгымдары жана алынган кирешелери маанилүү көлөмдө болгон. Мисалы, Л. Пачоли да бир убакта монастырдан аң сезимине керемет күч алганын эмгектеринде белгилеген.

IX к. чейин Римдеги баалуулуктардын эсеби бир түрдөгү инвентарь катары жүргүзүлсө, кийинчерээк, аларды имарат-курулуш, чарбалык инвентарь, продукциялар жана малдар деп бөлүп эсептөө башталган.

Негизинен, Орто кылымдын орду эсептин тарыхында униграфикалык жана камералдык бухгалтериянын келип чыгуусу, өзгөчө, эсептик кодекстердин кеңири колдонуусу жана “бухгалтер” сөзүнүн келип чыгуусу менен маанилүү.

*Бухгалтер*¹ сөзү Орто кылымдын аягында немец тилинен келип чыккан. Немисче “Buchhalter” - бухгалтер, мында “Buch” - китеп + “Halte” - ээси, б.а. “китеп кармаган адам” дегенди түшүндүрөт². Анткени, ал мезгилде эсеп жүргүзүүчүлөр эсеп китебин (кодекс) ар дайым жандарында ала жүрүшкөн. Ошондон улам алар Европа коомчулугунда “бухгалтер” деп атала башташкан.

Орто кылымда соодагерлер ортосунда акча-товардык байланыштар бир кыйла өскөн. Бул бухгалтердик эсепке болгон кызыгууларды ар тараптан арттырган. IX-XII кк. италиялыктар биринчилерден болуп бухгалтердик эсептин өнүгүшүнө чоң салымдарын кошушкан. Униграфикалык жазуунун мезгили аяктап, диграфикалык жазууну жүргүзүү башталган. 1494-ж. италиялык монах, математик Луки Пачоли (1445-1517) “Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях” аттуу математикалык китебинин “Трактат о счетах и записях”- деген бөлүмүндө маалыматтарды үзгүлтүксүз, иреттүү тартиби жана ырааттуу өсүүсү менен тутумдаштыруунун, атайын каттагычтарда (журналдарда, Башкы китепте) чагылдыруунун жана аларга кош жазууну колдонуунун маанисин жазган. Бул эмгек бухгалтердик эсептин өнүгүүсүнө зор өбөлгө болгон жана Л. Пачолинин ордун бухгалтердик эсептин тарыхында калтырган. Бирок, ушундай эле

¹ Бухгалтер (нем. Buchhalter, Buch - книга, Halte - держатель)
<http://ru.wikipedia.org>

² Чалова К. Бухгалтердик эсеп. Окуу куралы. Б.: Шам, 1996.

маанидеги эмгекти, италиялык соодагер Неаполд Бенедикт Котрульи өзүнүн “О купеческой бухгалтерии” аттуу китебинде 1458-жылы эле жазганы, кийинчерээк, 1573-жылы белгилүү болгон.

Бухгалтердик эсепте кош жазууну колдонуу эң алгач Флоренция жана Венеция шаарларында практикаланган.

1581-ж. Венецияда алгачкы бухгалтерлердин коому түзүлгөн.

Кош жазуу тутумун ар тараптан изилдеп улантуучу италиялык окумуштууларга Д.А. Тальспе (1525), Пиетро Паоло Скали (1755) жана француз Жак Савари (1622-1690) ж.б. кирет.

Монастырдык чарбачылыктын жана банктык ишмердүүлүктөрүн бухгалтердик баланстарын негиздөөгө Анджело ди Пиетро (1556) көп эмгектерди жасаган. Ал эми Альвизе Казанова (1558) - кеме куруудагы, Д. А. Маскетти (1610) - өнөр-жайдагы, Бастиано Вентури (1655) - айыл чарбасындагы бухгалтердик эсепти турмушка киргизишкен.

Ошентип, орто кылымда Италияда өнүгө баштаган бухгалтердик эсеп батыш, чыгыш Европа, андан соң Америка, Азияга чейин таркай баштаган.

Негизи, эсептин мамлекеттер аралык таркалуусуна ошол мезгилдеги соодагерлердин ролу зор болгон. Азыркы мезгилде да сооданын, бизнестин күн санап өнүгүүсү КОЭСтин жана компьютерлешкен бухгалтердик эсепти дүйнөгө жайылтууга чоң түрткү берүүдө.

Азыркы замандагы бухгалтердик эсеп

Орто кылымдын аягында окумуштуулар арасында бухгалтердик эсепке болгон илимий көз караштар күчөп, ал илимдин бир тармагына айлана баштаган. Натыйжада, каражаттардын эсебин жакшыртуу идеялар чыгып, эсепти жүргүзүүнүн ар кандай ыкмаларына же жолдоруна, каттоочу куралдарына маани берүүлөр күчөгөн. Акырындап, Орто кылымдын аягында *немецтик, француздук, англиялык, америкалык* ж.б. эсептик формалар келип чыккан.

Азыркы замандын учурунда бухгалтерия илим катары өсүп-өнүгүү жолуна түшкөн. Мисалы, XVIII кылымда Никколо д'Анастасио (1803), Р. П. Коффи (1833) жана Джузеппе Людовико Крипп (1838) бухгалтерияны жаңы илим катары таанытууда чоң

салымдарын кошушкан.

Тарыхта бухгалтердик илимдин негиздөөчүсү катары окумуштуу Франческо Вилли (1801-1884) саналат. Анткени, ал илим жаатында биринчи болуп эсептин экономикалык максатын анын укуктук жагы менен жуурулуштуруп, бухгалтердик илимди тутумдаштырган жана бухгалтердик эсептин негизги эсептик категорияларын, концепциясын ойлоп тапкан. Франческо Вилли эң алгачкылардан болуп, бухгалтердик эсепти - чарбалык операцияларга катышы бар, жактардын кыймыл аракеттерин көзөмөлдөгөн экономикалык-административдик тутум катары кароону бухгалтерлер коомчулугуна сунуштаган.

Бухгалтердик эсептин теориясынын юридикалык жагынын алгачкы негиздөөчүсү болуп тоскан бухгалтерлер мектебин уюштуруучу Франческо Марчини (1822-1871) эсептелет.

Бухгалтердик эсептин тарыхында счеттордун формалары жана юридикалык багыттары жөнүндө илимди (*логисмография*), кезинде тоскан мектебин көп мөөнөт жетектеген жана бухгалтердик эсептин юридикалык маанисине көп көңүл бөлгөн окумуштуу Джузеппе Чербони (1827-1917) түзгөн. Ал эми Дж. Чербонинин теориясынын каршылашы Фабио Беста (1845-1923) болгон. Ал: “эсептин предмети адамдар же алардын экономикалык мамилелери эмес, андагы баалуулуктардын сапаттык түзүлүштөрү жана баалары” - деген. Ошондой эле Ф. Беста биринчилерден болуп “*корум*” теориясын негиздеген жана аны практикага киргизген.

Учурунда швейцариялык белгилүү окумуштуу И. Ф. Шер (1846-1924) баланстын “*Активдер - Милдеттенмелер = Менчик капиталдар*” түрүндөгү баланс тутумун бухгалтерияда жана экономикалык чыгымдарды туруктуу жана өзгөрүлмө деп бөлүп “*жансыз чекит*” теориясын экономикалык талдоодо колдонууга киргизген. Ал алгачкылардан болуп 1911-жылы эсептик карточкаларды практикада колдонгон.

Ошентип, XX к. башында италиялык окумуштуулардын кошкон салымынын негизинде бухгалтериянын үч илимий багыты келип чыккан:

1. *логисмология* – бухгалтердик счеттор жөнүндө илим (Э. Мондини, П. Д’Альвизе, Э. Пизани, К. Беллини ж.б.);

2. *статмология* – бухгалтердик баланс жөнүндө илим (Д. Росси, А. Мазетти, ла Барбера);

3. *леммалогия* – калдыктар жөнүндө илим (Гаспар Росси ж.б.)

Жалпысынан, италиялык окумуштуулардын бухгалтердик эсепке сиңирген эмгектеринин негизгилери деп, төмөнкүлөр саналат:

- кош жазууну түзүүлөр жана аны ар кандай чарбалык ишмердүүлүктөрдө колдонуу керектигин негиздөөлөр;

- ар кандай баалуулуктардагы кыймылдардын эсебин тутумдаштыруулар жана алардын калдыктарын чыгаруу үчүн план сметту түзүп чыгуулар;

- эсеп предметтин маалыматтар тутуму катары аныктоолор;

- болгон бардык чарбалык-соодалык жана каржылык операциялардын тизмесин түзүүлөр;

- бухгалтерияны илим катары таанытуулар ж. б.

XIX кылымдын аягында бара-бара жеке же коомдук менчиктеги биржалардын жана банктардын, өнөр-жайлардын ж.б. мекеме-ишканалардын өсүп-өнүгүүсүнөн бухгалтердик эсеп тутуму да өнүгүүгө дуушар болду. Мисалы, бухгалтердик эсепте КОЭСтин колдонуу бул тутумду ааламдаштыра баштады.

Азыркы заманда бухгалтердик эсептин керектүүлүгү артып, ал өз алдынча билимди, интеллектини, ыктуу талдап, ойлонууну талап кылган абройлуу кесипке айланды.

Россияда бухгалтердик эсепке болгон көңүл буруу Петр Iдин учурунда катуу башталган. Өзгөчө, эсеп мамлекеттин көзөмөлү катары турмушка киргизилген. 1714-жылы Россияда биринчи жолу “Бухгалтердик эсепти уюштуруу жөнүндө” нускама (инструкция) мамлекеттик акт катары жарык көргөн. 1827-жылы Россияда эң алгачкы камсыздандыруу коому уюшулган.

Россияда крепостнойлук укуктун алынып салышынан кийин өнөр-жайдын өсүшү тездеп, чарба жүргүзүүнүн ыкчам эсеби келип чыккан. Алгач, бул эсепти 1860-жылы Санкт-Петербургдагы коммерциялык окуу жайдын окутуучусу П.И. Рейнборт негиздеген. XVIII к. аягында Россияда алгачкы соодалык маркалардын колдонула башташы эсепти бир кыйла жандандырган¹.

XIX кылымдын ортосунан кийин Россияда бухгалтердик эсеп илим катары тааныла баштаган. Бул тармактын алгачкы

¹ Жалал-Абад областык архив фондусу: фонд № 200. опис-1, дело - 1 - 2; фонд № 206. опис-1

негиздөөчүлөрү катары Петербургдагы соода фирмасынын кызматчысы И. Н. Ахматов, Олонец гимназиясынын физика жана математика мугалими Э. А. Мудров ж.б. саналат.

Россиядагы алгачкы бухгалтериялык басылмалар кесипкөй бухгалтер А.М.Вольф аркылуу 1888-жылы “Счетоводство” журналына байма-бай чагылдырыла баштаган.

1892-жылы Россиянын белгилүү окумуштуусу Е. Е. Сиверс (1852-1917) биринчилерден болуп счетторду киргизүү (эсептин теориялык жагы) жана счетторду жүргүзүү (эсептин практикалык жагы) боюнча түшүнүктөрдү бухгалтердик эсептин илиминде өз алдынча кароону көтөрүп чыккан.

XX к. башында Россиядагы өнөр-жай, транспорт, соода жана банк тармактарынын тездикте өнүгүүсү тармактар аралык бухгалтердик эсептин өнүгүүсүнө түрткү болгон. Тармактык эсептердин жаңы формаларын иштеп чыгууга жана аларды өркүндөтүүгө орусиялык окумуштуулар Н. Лунский, В. Вейцман, Е. Сиверс, А. Галаган, Р. Рудановский ж.б. чоң эмгектерди жасашкан.

Социализм мезгилиндеги бухгалтердик эсеп

Советтик пландоо тутуму бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүүсүн бир саамга токтоткон. Анткени, советтик тутумдагы бухгалтердик эсеп - эл чарбасын катуу көзөмөлдөөгө багытталган курал болгон. Бирок, социализм учурундагы эсеп мурда практикаланган классикалык тутумдагы эсептик жоболорго эч кандай тоскоол боло алган эмес.

Советтик тутумда бухгалтерия экономикалык жараяндардан бир топ үзүлүп калган. Анткени, өндүрүштүк-экономикалык механизмдер ишканаларга катуу коюлгандыктан, аларга карата эсептик формаларды эркин тандап алуу жана жүргүзүү укугу ишканаларга берилбеген. Эсептик жоболор, нускамалар жогору жактан ишелип чыгып, чарбаларга сунушталып турган. Бул бухгалтериялык иштердин алдыга карай жылышына бир кыйла тоскоол болгон. Натыйжада, ишканадагы эсепчилер жаңы экономикалык жараяндардан артта калып, адаттагы экономикалык тутумга байланган.

Социалистик бухгалтерияга мүнөздүү жак катары, анын бир жерге борборлоштурулгандыгы жана жогорку бийликтен катуу талаптардын коюлгандыгы саналган. Ал учурда бухгалтердик кесиптин эркиндиги чектелип, ал социалистик саясатка байланган жана анын орду ишканалар үчүн жогору бааланбай, бухгалтерлер техник-адис катары эсептелинген.

Советтик бухгалтердик эсептин алдында социалистик менчикти көздүн карегиндей сактоо жана уурдап-тоноолорго карата катуу жаза көрүү талаптары коюлган.

1984-жылдан баштап СССРде жүргүзүлгөн кайра куруу саясатынын натыйжасында жаңы түзүлүштөгү ар кандай формадагы ишканалар пайда болуп, алар аркылуу бухгалтердик эсептин классикалык ыкмалары жандана баштаган.

1990-жылдардан тарта базар тутумундагы экономикалык жараяндардын турмушка кирүүсү бухгалтердик эсептеги көйгөйлөрдүн келип чыгуусуна, акырындап, адаттык эсеп тутумундагы принциптердин эл аралык талаптарга ылайыкташуусуна түрткү болду.

1991-жылдан кийин союздук республикалар таркап, ар мамлекет өз алдынча болуу менен, анын социалдык-экономикалык багыты, анын ичинде бухгалтердик эсеп тутуму жаңы турмушка карай бет алды. Мындай өзгөрүүлөрдөн Кыргызстан да сыртта калбай, өз жолун мамлекет катары тандап, багыттын эл аралык жоболорго карай ыктай баштады.

Кыргызстандагы бухгалтердик эсеп

Учурда белгилүү болгондой, дүйнө тарыхында кыргыздардын мамлекет катары таанылышы, кытай жазмаларында¹ сакталгандай, б.з.ч. 2200-жылдан бери мезгилди камтыйт. Кыргыз эли б.з.ч. 800-10 миң жыл илгери болгону Ысык-Көлдөн (Балыкчы чөлкөмү), Нарындан (Он-Чара суусунун жээги), Таджикстан менен чектеш жердеги Кожо-Бакырган-Сайдан табылган таш куралдардан тастыкталган. Ошондой эле, таш (б.з.ч. 5-3 миң жыл) жана коло (б.з.ч. 3-2 жылдан 1 миң жылдыктын башталышына чейин)

¹ “Ши Ци” (“Исторические записи”) - Сымя Цянь около 201 год до нашей эры. <http://vk.com/wall>. Главный историограф Ханьского двора Сымя Цянь (145/135 – ок. 86 г. до н.э.), <http://www.centrasia.ru>

доорлоруна тиешелүү табылгалар көрсөткөндөй, Кыргызстандын түштүк жана түндүк бөлүгүндө Андронов (Түштүк сибирдеги урууларга байланышкан), Чуст (эң алгач табылга Наманган областынын Чуст кыштагындагы табылгаларга байланышкан) маданияттарына таандык элдер, мыкты кол өнөрчүлүк жана дыйканчылык менен жашаганы белгилүү. Тарыхый булактар тастыктагандай, коло доорунда эле Ош кыштагы маданияттын бийик чордону катары сыпатталат.

Тарыхта белгилүү болгондой, б.з.ч. VIII-IX кк. азыркы Кыргызстан менен Казакстандын аймагын сак (эркин элди түшүндүрөт) элдери жердеген. Алар түндүк Индияга чейин жерлерди ээлеп, б.з.ч. 519-518-жылдары Персиянын (Иран) армиясына, андан кийин б.з.ч. 331-329-жылдары Александр Македонскийдин грек-перси армиясына каршы салгылашкан, мыкты аскердик маданият жана согуштук куралдар менен куралданышкан. Демек, мындай коомду эсепсиз элестетүү мүмкүн эмес.

Тарыхый булактарда б.з.ч. 1000-жылдары Фергана өрөөнүндө Дабан мамлекети болгону туурасында жана ал мамлекеттин тушунда дыйканчылык маданияты жогорку деңгээлге өскөнү баяндалат. Ал эми азыркы мезгилге чейин сакталып калган VI-VII кк. таандык Нарындагы Кошой-Коргон тарыхый-этнографиялык эстелик, ошол кездеги кыргыз элинин архитектуралык маданиятын кабардап турат. Ошондой эле, X-XII кк. таандык Кыргызстандын азыркы түштүк-түндүк чөлкөмүндө Карахан мамлекети болгонун тарых ырастайт. Ошол мезгилдерге таандык Ала-Бука аймагындагы “Шахфазл” күмбөзү (азыр тарыхый-мемориалдык комплекс), Чаткалдагы Ыдырыс пайгамбардын күмбөзү, Өзгөндөгү жана Токмоктогу (Баласагун) мунаралар, ал мамлекеттин маданиятынан, архитектуралык деңгээлинен кабар берет. Мындай курулуштарды эсепсиз жүргүзүлгөн деп такыр элестетүү кыйын. Демек, ошол мезгилден (X к.) бери Кыргызстандын аймагында, чарбалык иштерде эсепти (бухгалтердик эсепти) жүргүзүү болгон десек болот. Бул туурасында толук изилдөөлөр болбогондуктан, азыркы кезде даректүү маалыматтар жок¹. Ошондуктан, эсептин

¹ 1.Осмонов Ө. Ж. Кыргызстан тарыхы (Байыркы доордон азыркы мезгилге чейин). Экспресс-справочник.-Б.:2008.

кандай болгондугу туурасында так айтуу кыйын.

Азыркы мезгилдеги бухгалтердик эсептин Кыргызстанда түптөлүшүнө, Кыргызстандын Россия аймагына кирүүсү менен байланышкан. Анткени, 1864-жылы Кокон хандыгы Россия падышачылыгына баш ийсе, 1865-жылы Кыргызстандын түндүк жагы, ал эми 1867-жылы түштүк жагы толугу менен, РСФРдин Туркестан генерал-губернаторлугунун аймагына караган. Ошол кезден тарта Кыргызстан аймагында орусташтыруу саясаты падыша тарабынан башталган. Кыргызстанга илим-билим, башкаруу маданияты киргизилген. Жер-жерлерде орусча атталыштагы айылдар (Беловодский, Александровка, Петровка ж.б.) пайда боло баштаган.

Мына ушундай тарыхый окуяларды жана саясий маданияттарды камтыган мезгилдерден баштап Кыргызстандын чөлкөмүндө, алгачкы, адаттык эмес бухгалтердик эсептин жүргүзүлүүсү башталган.

Кокон хандыгы учурунда Кыргызстандын түштүк жана түндүк башкаруу аймактарында чарбалык, өндүрүштүк, зергердик ж.б. кол өнөрчүлүк иштердин ирдениши элдердин муктаждыктарын камсыздоодо зор болгон.

Ошол хандык мезгилде эле бухгалтердик эсеп жүргүзүлгөн десек жаңылыштык эмес. Анткени, аймактар боюнча салык жыюу саясаты хандык тараптан жүргүзүлүп турган. Демек, салык алуу боюнча эсеп жүргүзүү болгон...

Атайын изилденген тарыхый булактарга караганда, Кыргызстандын аймагы орус падышачылыгына баш ийип турган мезгилдерде (1864-1932-жж.) бухгалтердик эсеп эки тилде же орус жана араб тилдеринде жүргүзүлгөн. Бухгалтердик эсепте маалыматтарды жүргүзүү үчүн эркин формадагы таблицалар, ошондой эле, атайын формадагы (сметторду дебети жана кредитти боюнча түшүрүүчү) каттагычтар (регистр) колдонулган. Алынган маалыматтар орус падышачылыгы мезгилинде эле бухгалтердик эсепте сметтордун колдонулгандыгын тастыктайт. Ал эми, ошол мезгилдеги кээ бир архивдик маалыматтарга таянсак, анда аймактык борборлоштурулган башкаруу органдарынын аткаруу

комитеттери Кокон, Наманган, Ханабад, Анжиян, Маргалаң, Ферганаларда болгон. Аларда (мисалы *Андижан, Базар-Коргон токой чарбаларында*) бухгалтердик кызмат орундары болгондугу архивдик материалдардан билинет.

Мисалы, 1893-ж. Кыргызстандын аймагында эки тилде (арабча, орусча) жазылган “Каравань”, “В. Высоцкий и К⁰” (Кокон-Москва) көк чай соодалык маркалардын энбелгилери (этикеткалары) жана 1923-1925-жж. чыккан соодалык, почталык маркалар колдонулган¹.

Тарыхый архивдик маалыматтарда чагылдырылгандай, 1917-1925-жж. Кыргызстанда бухгалтердик эсепти жүргүзүү, анын ичинен кассалык ишти алып баруу жергиликтүү органдардын башчыларына (токой башчылары ж.б.) милдеттендирилген. Негизи, Кыргызстандын түштүгү менен түндүгүндөгү чарбачылыктар табыгый байлыктарга (токой жыгачтарына, түшүмдөрүнө ж.б.) байланыштуу болгондуктан, эң алгач, элдик башкаруу аймактары болуп токой чарбалары уюштурулган. Аларда акча каражаттардын эсебин жүргүзүү боюнча кассалык китептер колдонулган (*кассалык китептин барактарынын беттери сандар менен белгиленген, бирок, китепти боолоп жана мөөрдөп бекитүү болбогон*²). Ал кезде токой чарба башчыларына орус жарандары дайындалган жана аларга эсепти жүргүзүү иштери да жүктөлгөн³.

1917-жылдагы Октябрь революциясынан кийин, РСФСРдын Туркестан Республикасынын курамына Кыргызстандын кириши, анын аймактарында бухгалтердик эсептин жүргүзүлүүсүн бир кыйла жанданткан. Анткени, Туркестан текшерүү палатасы жергиликтүү аймактарга (Скобелев ш. (азыркы Фергана ш.), Андижан ш.) кирешелер жана чыгашалар туурасындагы бухгалтердик отчетторду милдеттүү түрдө түзүү жөнүндөгү талабын киргизген. 1924-жылдын 14-октябрынан тарта

¹ Жалал-Абад областык архив фонду: фонд №200. опись-1, дело-1-2; фонд №206. опись-1, дело-1-7; фонд №804. опись-1, дело-13; фонд №806. опись-1, дело- 65

² Жалал-Абад областык архивдик материалдарда

³ Джамгерчинов Б. Д., Шерстобитов В. П., Каниметов А. К. История Киргизии. Учебное пособие средней школы. Фрунзе, 1964.

Жалал-Абадской государственной архив Путеводитель по фондам Жалал-Абадского областного государственного архива 1917-2006 гг. Жалал – Абад, 2007

Кыргызстандын аймагы Туркестан Республикасынын курамынан бөлүнүп, кайра РСФСРдин Кара-Кыргыз автономиялуу областты болуп түзүлүүсү, андан кийин 1925-жылдын 25-майында анын РСФСРдин курамындагы Кыргыз автономиялуу областты болуп өзгөрүүсү, андан соң, 1936-жылдын 5-декабрында СССРдын курамындагы Кыргыз ССРы болуп өз алдынча тең укуктуу Союздук республикага айлануусу Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин калыптанышына жана өсүп-өнүгүүсүнө чоң таасирин тийгизген. Кыргыз ССРы түзүлгөн кезден баштап, анын борборлоштурулган аймактарында (областык, райондук башкаруу органдарында), кадимкидей бухгалтердик эсепти жүргүзүү жандана баштаган.

Жогорудагыларды жыйынтыктоо менен, Октябрь революциясынан кийин Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүү жолун төмөндөгүдөй мезгилдерге бөлүп кароого болот:

1. 1917-1925-жж. Советтик тутумдун калыптануу мезгилиндеги бухгалтердик эсеп;
2. 1926-1939-жж. социалистик экономиканын пайдубалын түзүү мезгилиндеги бухгалтердик эсеп;
3. 1940-1945-жж. экинчи дүйнөлүк согуш мезгилиндеги бухгалтердик эсеп;
4. 1946-1990-жж. социализмдин өсүп-өнүгүү мезгилиндеги бухгалтердик эсеп;
5. 1991-ж. кийинки жылдар, базар экономикасынын шартына өтүү мезгилиндеги жана азыркы учурдагы бухгалтердик эсеп.

Октябрь революциясынын жеңишине чейин орус падышалыгы тарабынан Кыргызстандын аймагындагы бухгалтердик эсеп тутумун өнүктүрүүгө анча маани берилбеген. Анткени, орус падышалыгынын жүргүзгөн саясатынын негизги максаты болуп нормалык актылар менен, Кыргызстандагы жер жана жаратылыш байлыктарын көзөмөлдөө, жана тиешелүү салык алууларды жыйноо саналган.

Октябрь революциясынан кийин жаңы бийликти бутуна тургузуу мезгилинде Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин алдына оор жана жоопкерчиликтүү тапшырмалар коюлган. Себеби, бай-манаптардын мүлктөрүн жаңыдан курулуп жаткан социалистик коомго тартууда бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн

орду зор болгон.

Революциядан кийин Кыргызстандагы бухгалтердик эсеп жана отчеттуулукту жөнгө салуучу эң алгачкы документ болуп “Промсл салыгы жөнүндө” Устав саналат.

Ошол мезгилде Эл Чарбасынын Жогорку Кеңеши (ЭЧЖК) тарабынан даярдалган төмөнкү документтер Кыргызстандагы бухгалтердик эсепти жана отчеттуулукту тартиптөөдө жана көзөмөлдөөдө колдонулган:

-“Основные положения по составлению балансов и учету производства национализированных предприятий”¹;

-“Правила составления сметы производственных предприятий и учреждений ВСНХ;

-“Правила счетоводства и отчетности национализированных предприятий”.

1919-жылдан кийин тиешелүү жоболор аркылуу социалистик эсепти жүргүзүү боюнча аракеттер башталган. Ал учурда бюджеттик жана материалдык эсепти жүргүзүүлөр, ошол мезгилдин мүнөздүү талабын чагылдырган. 1920-ж. сентябрь-октябрь айларында В.И. Лениндин колу менен материалдардын сандык эсебин жүргүзүүгө арналган “О Государственном счетоводстве и отчетности” – деген жобо жарык көргөн жана ал социалистик эсептин тутумун өнүктүрүүгө жаңы дем берген.

1922-1924-жж. баштап Кыргызстанда басмачылык токтоп, жер-жерлерде уюмдашкан топтордун аракеттери менен майда машина-трактордук уюмдар жана жерлерди иштетүүчү чарбалар уюштурула баштаган, партия тарабынан коомдук өндүрүшкө болгон басым эл арасына катуу жайылтылган.

Коргоо жана Эмгек Кеңешинин 1922-жылдын 6-октябрындагы “О производстве обязательных публикаций балансов” жана 1922-жылдын 17-ноябрындагы “Правила о порядке публичной отчетности” деген токтомдору кооперативдерге, бирикмелерге, банктарга ж.б. ишканаларга “Экономическая жизнь” гезитине бухгалтердик отчеттуулуктарын чыгарып турууга милдеттендирген.

¹ Эскертүү: Китептеги кээ бир маалыматтар, мамлекеттик актылар ж.б. орус тилиндеги басылмалардан алынгандыктан котормосуз берилди.

Ошол учурда эсептик отчеттуулуктардын түзүмү ар кыл болуп, түзүлүп турган. Бул бир кыйла эсептик маалыматтарды айкын чагылдырууга тоскоол жараткан. Кээде, өз учурунда кабыл алынган кээ бир нормативдик документтер бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүүсү үчүн чоң өбөлгө болгон. Мисалы, 1924-ж. 8-апрелде СССРдин Элдик кеңеши комиссариаттынын (ЭКК) “Айлык акы жөнүндө отчеттуулук” деген токтому, эмгек акыга болгон эсептин маанисин бир кыйла жогорулаткан.

Социалисттик экономиканын пайдубалын түзүү мезгилинде Кыргызстандагы бухгалтердик эсеп тутуму коллективдештирүү, индустриялаштыруу жана социалистик экономиканы калыптандыруу учурлары менен байланышкан.

Бул мезгилде улутташылган өнөр-жайларды кайра башкаруулар үчүн иш-чаралардын жүргүзүлүүсү, бухгалтердик эсептин усулдук жактарын жакшыртууга жана аларга байланышкан тиешелүү нормалык актыларды чыгарууга түрткү болгон.

1928-ж. 9-августунда ЭККнын токтому менен “Башкы жана ага бухгалтерлердин укуктары менен милдеттери жөнүндө” жобо жарык көргөн. Ал жобо кийинчерээк, 1932-ж. 29-сентябрында ЭККнын “О правах и обязанностях главных и старших бухгалтеров в учреждениях и хозяйственных организациях обобщественного сектора” – деген токтому менен толукталып, жарыкка чыккан.

Бара-бара жылдык отчеттуулуктун формаларын жакшыртуу боюнча талаптар күчөп 1936-ж. 29-июнунда “Бухгалтердик отчеттуулук жана баланс жөнүндө” жобо жарык көргөн. Анда негизги каражаттарды отчетто баланстык нарктары менен көрсөтүү, ал эми топтолгон амортизациялык суммаларды баланстан сырткаркы счеттор аркылуу чагылдыруу киргизилген.

1932-жылдан кийин Кыргызстандын түштүгүндөгү Ханабад, Андижан, Ош аймактары боюнча жүргүзүлгөн араб тилиндеги бухгалтердик эсептер орус тилинде жүргүзүлө баштаган.

Негизи, социалисттик экономиканын пайдубалын түзүү мезгили бухгалтердик эсепке болгон саясий мамилелердин өзгөрүүсүн камтыйт жана анда советтик тутумду калыптандыруу боюнча иш аракеттер жана окуялар бай болгон.

Экинчи дүйнөлүк согуш мезгилинде бухгалтердик эсепке болгон көңүл буруу бир азга солгундаган. Ага карабай бухгалтердик баланска болгон реформа жүргүзүлүп жана ал отчет

бир катар өзгөртүүлөргө дуушар болгон. Мисалы, ишканалардын каржылык абалына экономикалык талдоону жүргүзүү максатында баланстын түзүмү өзгөртүлгөн, натыйжада, анын кээ бир беренелери алынып, толукталган. Бул иш чаралар каржылык отчеттуулукту түзүүнүн маанисин жогорулаткан.

1940-ж. 9-октябрында СССРдин Элдик каржысын башкаруу комитетинин чечими менен, өнөр-жай ишканалары үчүн жеке сметтук план бекилген. Анын негизинде баланстын кээ бир беренелери алынып, ордуна толуктоолор киргизилген. Мисалы, баскынчыларга кетирилген чыгымдарды чагылдыруучу беренелерди баланста көрсөтүү киргизилген.

Социализм мезгили

Согуш мезгилинен кийин СССРда бухгалтердик эсеп өсүп-өнүгүү жолуна түшкөн. Бул мезгилдер аралыгында мамлекеттин экономикасын көтөрүүгө байланышкан көптөгөн чечкиндүү документтер кабыл алынып, жарык көргөн. Мисалы, 1947-жылы жүргүзүлгөн акча реформасына байланыштуу, өнөр-жай ишканаларынын активдери үчүн кайра баалоо жараяны өткөрүлгөн.

1950-жылы ишканалардын жылдык отчетторунда материалдык баалуулуктардын баасынын азайгандыгы жөнүндөгү көрсөтүчтөрдү көрсөтүү боюнча талап киргизилген.

1950-жылдардан кийин бухгалтердик отчеттуулуктун беренелерин кыскартууга же толуктоого болгон иш аракеттер көп болгон. Мисалы, 1952-жылы мурда (1940-жылдары) алынып салынган жөнгө салуучу сметтор кайра баланста көрсөтүлө баштаган.

1960-жылы өнөр-жайдагы негизги каражаттар кайра баалоодон өткөн.

1963-жылы бухгалтердик отчеттуулуктун курамына “Отчет о расходах по обслуживанию производства и управлению” - деген аталыштагы жаңы №7 сметтук форма киргизилген. Анын натыйжасында планга карата өздүк нарктын өзгөрүүлөрүн талдоо иши жакшырган.

Социализм мезгилинде экономикалык кирешелүүлүктү аныктоо боюнча талап күчөп, бухгалтердик отчеттуулукка өзгөртүүлөрдү киргизүү иштери байма-бай жүргүзүлүп турган. Мисалы, 1968-

жылдан тарта ишканалардын пайдаларын жана зыяндарын, жазаларын жана түрдүү айыптарын (туруксуздуктар ж.б. боюнча) бухгалтердик эсепте чагылдыруу башталган. Ага карата өнөр-жай ишканаларындагы бухгалтердик отчеттуулуктун №1 формасы жөнөкөйлөтүлгөн.

Андан кийин 1980-жылга чейин бухгалтердик отчеттуулукка карата болгон өзгөртүүлөр аябай жигердүү болгон. Мисалы, 1973-жылдын декабрында СССРдин Каржы министрлигинин чечими менен №323 “Борборлоштурулган жана өз алдынча мекемелердин бухгалтердик эсеби жөнүндө” нускама жарыкка чыккан. Бул нускамага жана бухгалтердик отчеттуулуктун жоболоруна ылайык “О порядке составления годовых бухгалтерских отчетов учреждениями и организациями состоящих на государственном бюджете СССР” деген жаңы көрсөтмө даярдалган. Анын негизинде 1973-жылы №5 “Отчет о движении основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов” жана №6 “Отчет о движении материальных ценностей” – аталыштагы отчеттук формалар бухгалтердик отчеттуулукка кошулган. Ошондой эле, 1975-жылы бухгалтердик отчеттуулуктун №1, №2, №3 формаларындагы беренелер өзгөртүлө баштаган. Ал эми, 1979-жылы бухгалтердик отчеттуулуктун №4 формасына кадрларды өстүрүүгө, социалдык-маданий иш чараларды жүргүзүүгө жана “Олимпиада-80” иш чарасына байланышкан чыгымдар тууралуу беренелер киргизилген.

Жогоруда көрсөтүлгөндөй, 1946-жылдан 1990-жылга чейин социалистик планды аткаруу максатында көптөгөн документтер, алардын ичинде бухгалтердик отчеттуулукка түз тиешеси бар нормативдик актылар жарыкка чыккан.

1990-жылдан баштап адаттык бухгалтердик эсептин жана отчеттуулуктун тутуму базар экономикасынын талаптарына жетиштүү жооп бербей калды. Ошого байланыштуу СССРдин Каржы министрлигинин катына ылайык 1991-жылдын 12-октябрында ишканалар, уюмдар, бирикмелер, мекемелер бары бир бухгалтердик отчеттуулуктун тутумуна топтоштурулган. Жаңы отчеттук формалардын катарын “Бухгалтердик баланс”, “Чарбалык ишмердүүлүктүн натыйжасы жөнүндө отчет”, “Ишкананын мүлктөрүнүн абалы жөнүндөгү отчет” жана “Ишканадагы каражаттардын болгону жана кыймылы жөнүндөгү отчет”

толуктаган. Ал эми мурда түзүлүп келген отчеттордун формалары баары өзгөртүлүү менен, кыскартылган.

1993-жылы 13-декабрда Кыргыз Республикасынын Экономика жана каржы министрлигинин №14-02/21 каты менен “Отчет о состоянии имущества предприятия” жана “Отчет о наличии и движении средств предприятия” деген аталыштагы отчеттор бухгалтердик отчеттордун курамынан алынып ташталып, алардын ордуна №3 “Приложение к балансу предприятия” деген форма киргизилген. Бул №3 форма, кайра эле 1996-жылы “Отчет о движении денежных средств” деген форма менен алмаштырылган.

Натыйжада, 1996-жылдан баштап 2002-жылга чейин, жылдык бухгалтердик отчеттуулуктун формалары катары “Бухгалтердик баланс”, “Чарбалык-каржылык ишмердүүлүк жөнүндөгү отчет” жана “Акча каражаттарынын кыймылы жөнүндөгү отчет” түзүлүп келген. Ал эми, 2002-жылдан ушул учурга чейин ишкана-уюмдардын жылдык отчеттуулугунун курамында “Бухгалтердик баланс” (№1-ф.), “Чарбалык-каржылык ишмердүүлүк жөнүндөгү отчет” (№2-ф.), “Акча каражаттарынын кыймылы жөнүндөгү отчет” (№3-ф.), “Капиталдын өзгөрүүлөрү жөнүндөгү отчет” (№4 ф.) жана түшүндүрмө кат түзүлүп келет.

Жыйынтыктап айтканда, акыркы кездеги бухгалтердик отчеттуулуктун формалары Кыргызстандын экономикалык тутумуна карата толук ылайыктуу болбосо да, анын адаттык экономикалык өзгөчөлүгүн дээрлик камтыган. Бирок, мамлекеттик турмуштун агымына тагылган экономикалык шарттарга, эл аралык мамилелерге жана илимий-прогресстин өсүүсүнө карата, алар бара-бара түзөтүүнү талап кылат

Азыркы мезгил

Бүгүнкү күндө, ата мекендик бухгалтердик эсеп чарбалык механизмдердин бир бүтүн бөлүгү катары, базар экономикасынын шартында, атайын бекилген тиешелүү мыйзамдык актылар жана нормалык базалар аркылуу коомчулукта колдонулууда.

Өлкөбүздө базар экономикасынын бара-бара калыптанышы, башкаруунун жаңы формаларын жана стратегиялык өнүгүүнүн жолдорун иштеп чыгууну тереңдеп, бухгалтердик эсептин алдына жаңы тапшырмаларды жаратты.

Учурда ишкана, уюмдардын бухгалтердик эсебине болгон мамлекеттик түз көзөмөл толугу менен жоюлган. Азыркы кезде Кыргызстандагы ишкана, уюмдардын бухгалтердик эсеби 2002-ж. 8-майында жарык көргөн КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамына жана Кыргыз Өкмөтүнүн 2001-ж. 28-сентябрында кабыл алган №593 токтомуна ылайык КОЭС менен жүргүзүлүш керек.

Бухгалтердик эсептин мыйзамына ылайык ишкана-уюмдардын бухгалтердик эсеби мамлекеттин каттуу көзөмөлүнөн ажыратылып, ага мыйзам чегинде эркин жана өз алдынчалык, өз ишмердүүлүктөрүнө жараша, эсеп саясатын аныктап алуу мүмкүнчүлүктөрү берилген.

Ишканалардагы бухгалтердик эсептин деңгээли бухгалтерлердин кесипкөйлүгүнө түз көз каранды болуп калды. Демек, ар бир бухгалтер үчүн өз алдынча ой жүгүртүүгө, билимин жана эптүүлүгүн колдоно билүүгө кенен жол берилди.

Азыркы мезгилде бухгалтердик эсептин негизги максаты ишкана-уюмдардагы чарбалык-каржылык жараяндардын жана ишмердүүлүктөрдүн натыйжаларын толук жыйноо, алар жөнүндө маалыматтарды ички жана сырткы керектөөчүлөргө жетиштүү деңгээлде так жана ишенимдүү жеткирүүдө турат. Эң оболу, бүгүнкү күнү бухгалтердик эсеп - ар кандай коомдук формациядагы маанилүү экономикалык элемент, бизнестин тили жана керектүү ишкердик экендигин тастыктады.

1.4. Бухгалтердик эсептин мааниси жана анын түрлөрүндөгү айырмачылыктар

*“Бухгалтердик эсеп - баардык илимден жана искусстводон жогору турат, анткени, ага баары муктаж, ал эми, ал - башкалардан муктаж эмес”
Б. де Салозано.*

Кээ бир адамдардын айтуусунда - бухгалтердик эсеп кесипкөй бухгалтерлер үчүн гана түшүнүктүү болгон коомдук маанидеги адистик кесип деп саналат. Бирок, аны баары эле күндөлүк же турмуштук жашоосунда ар түрдүү формада колдонуп келерин андашбайт.

Бухгалтердик эсепти болгон маалыматтардын тарыхы же маалыматтардын эсеби деп айтууга болот. Анткени, бул кесип чарбалык-каржылык ишмердүүлүктү пландоону, талдоону, көзөмөлдөөнү, жөндөөнү жана ишмердүүлүктү башкаруу боюнча кызматтарды максаттуу ишке ашырууну, экономикалык субъектилердин ишмердүүлүгү жөнүндөгү маалыматтарды үзгүлтүксүз жана бири-бирине байланышкан байкоолор аркылуу көзөмөл жүргүзүүнү, ошондой эле маалыматтарды ченеп, баалап, каттап, жыйынтыктап, топторго бөлүп, эсепте чагылдыруу менен, отчеттук формаларга чогултууну камтыган өз алдынча эсептик тутум.

Бул түшүнүктүн сүрөттөлгөн көрүнүшүн төмөндөгүчө көрсөтүүгө болот (3-сүр.):



3-сүрөт. Бухгалтердик эсеп тутумунун мазмундук түзүлүшү

Азыркы кезде бухгалтердик эсеп ишканалардын башкаруу жараяндарын пландоодо жана анын бөлүктүк курамдарын бири-бири менен чиелешкен байланыштарын оптималдаштырууда бир бүтүн тутум катары кызмат кылат. Ошондуктан, бухгалтерлердин кабыл алган ыкчам жана кесипкөй чечимдерине жараша ишканалардын жетишкендиктери жана өсүп-өнүгүүлөрү болот.

Бухгалтердик эсепти - чарбалык ишмердүүлүктөгү натыйжаларды жалпылоонун, баалоонун жана интерпретациялоонун искусствосу десек да болот. Анын жардамында бизнестин тили табылып, ар компаниялардын же ишканалардын ортосундагы элчилик кызматтар аткарылат. Анда

эгиздей болгон “Дебет” жана “Кредит” сөздөрүнө байланышкан кесиптик жазуулар, аны башка адистиктерден ар дайым айырмалап жана сырдуу кылып турат.

Учурда ар бир инвестор, менеджер же экономикалык серепчи кызматтык чөйрөсүндө баарлашып, натыйжалуулукка жетишүү үчүн бухгалтердик эсепти билүүсү абдан зарыл.

Ар бир ишканалардагы же мамлекеттик мекемелердеги каражаттардын коомчулуктун кызыкчылыгы үчүн колдонуусу жана андагы социалдык программалардын аткарылуусу бухгалтердик эсептин көзөмөлү астында ишке ашат.

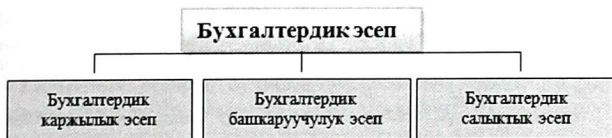
Бухгалтердик эсепте ар бир кыймыл-аракеттердин эсебин жүргүзүү түйшүктүү, бирок, алынган натыйжаларды талдоо менен жетишкендиктерге жетүү үчүн бул кызматты колдонуу өтө кызыктуу.

Бухгалтердик эсептин маалыматтарын колдонууга тоскоолдук кылуучу же аны чектөөчү бир да кызмат дүйнөдө жок. Ага баары муктаж жана анын мүмкүнчүлүгү чексиз жана күчтүү. Демек, бул кызматты керектебеген бир да ишкана, уюм дүйнөдө кездешпейт. Анын милдеттүү орду айыл-чарбада жана өнөр-жайда, илимде жана билимде, техникалык жана транспорттук тармакта, маданиятта жана саламаттыкты сактоодо, укуктук, банктык, ишкердик ж.б. тармактарда бар, жана аларга бир да мыйзам бухгалтердик эсепсиз ишмердүүлүк жүргүзүүгө жол бербейт.

Бухгалтердик эсеп – экономикалык талдоо, аудит, каржы, экономика, салык салуу, менеджмент, информатика жана юриспруденция, ж.б. адистиктер менен тыгыз байланышкан, алар менен ал ар дайым толукталып жана бүтүн болуп турат. Ошондой эле, бухгалтердик эсеп ар кандай базардык тутумдарды, анын ичинде каржылык базардагы ишмердүүлүктөрдү тактоо жана көзөмөлдөө боюнча маанилүү кызматтарды аткарат.

Жыйынтыктап айтканда, *бухгалтердик эсеп* - бул ишкана, уюмда болуп өткөн жана болуусунун ишеними жетиштүү болгон маалыматтарды көрсөтүүгө дайындалган өз алдынча тутум.

Бухгалтердик эсеп тутуму бири-бирине байланышкан *каржылык (финансовый), башкаруучулук (управленческий) жана салыктык (налоговый) эсептерден турат (4-сүр.).*



4-сүрөт. Бухгалтердик эсептин бөлүнүштөрү

Каржылык эсеп - бул жалпыга маалымдалуучу бухгалтердик эсеп. Анын маалыматтары кызыктар тараптар (ички жана сырткы) үчүн ачык-айкын болот. Анткени, бул эсеп болгон иштердин жыйынтыгын акчалай көрсөтүү менен, ишкана-уюмдардын активдерин, милдеттенмелерин, менчик капиталдарын жана ишмердүүлүгүнүн натыйжаларын нарктык көрсөткүчтө, атайын бекилген отчеттук формаларда (баланс, пайда жана зыян жөнүндөгү отчет ж.б.) чагылдырып, жыйынтыктап турат. Бул эсептин маалыматтары сырткы колдонуучулар үчүн инвестициялык, кредиттик же башка ишмердүүлүктөр боюнча чечимдерди кабыл алууга, ишкананын жетекчилерине башкаруу чечимдерин чыгарууга жана каржылык абалды көзөмөлдөөгө негиз болуп берет.

Кыскача, **каржылык эсеп** – бул ишканадагы мүлктүк ж.б. каражаттардын, түрдүү чарбалык-каржылык операциялардын нарктык маалыматтарын каттап жана эсептик жасалгалоолор менен жыйынтыктап, алардын жыйынтыгын атайын отчеттук формаларда көрсөтүүчү бухгалтерик эсептин бир тутумчасы болуп саналат.

Практикада ишканалардын жеке максаттагы ишмердүүлүктөрүн ишке ашыруу үчүн бухгалтердик **башкаруучулук эсеп** колдонулат. Бул эсеп ишканада менеджерлерге же менчик ээлерине өз ишмердүүлүктөрү үчүн баа берүүгө же аларды башкарууга байланышкан чечимдерди чыгарууга болгон маалыматтарды түзүү үчүн жүргүзүлөт. Мындай эсепти жүргүзүү ишкананын эркинде турат жана көрсөтүүлүүчү отчеттуктардын мөөнөттөрү да ага байланыштуу болот. Демек, бул эсеп – негизинен ички (ишкана, уюмдардын ичиндеги) маалымат колдонуучуларын камсыздоо үчүн жүргүзүлөт. Башкаруучулук эсептин маалыматтары башка эсептик (каржылык, салыктык) маалыматтарга караганда, сырдуулугу жана жашыруундугу менен айырмаланат. Ошондуктан,

бул эсептин маалыматтары сырткы колдонуучулар үчүн ачык-айкын болбойт. Бирок, мыйзам чегинде гана, андагы маалыматтарды аудитор же укук коргоо органдары колдонушу мүмкүн.

Башкаруучулук эсептин мааниси ар кандай каражаттардын натыйжалуу колдонуусун талдоодо, өндүрүштөн чыккан продукциялардын өздүк наркын эсептеп табууда, өндүрүштүн ишмердүүлүк деңгээлин оптималдуу жүргүзүүдө жана жалпы өндүрүш планын негиздөөдө же болжолдоодо зор. Ишканада бул эсептин жардамы менен, жаңы өндүрүштүк жараяндар ишке ашырылат жана каражаттарды башкаруунун оптималдуу жолдору табылат. Ишканадагы өндүрүштүк, башкаруучулук ишмердүүлүктүн сырлары ушул эсептин жардамы аркылуу ишке ашат. Бул эсептин орду инвестициялык жана инновациялык ишмердүүлүктөрдү ишке ашырууда маанилүү. Ошондой эле, *башкаруучулук эсептин* мааниси ишкананын ишмердүүлүгүн стратегиялык жана тактикалык жактан өнүктүрүүгө, ыкчам башкаруунун ар кандай чарбалык деңгээлдеги жолдорун менеджерлерге же жетекчилерге түзүп берүүдө зор. Ошондуктан, бул эсепте маалыматтар катары экономикалык жана каржылык саясаттагы абалдар, ишканалар тууралуу коомчулуктагы ар кыл пикирлер, эмгек өндүрүмдүүлүгү жөнүндөгү иш аракеттер ж.б.у.с. каржылык эмес маанидеги факторлор боюнча баа берүүлөр да колдонуусу мүмкүн.

Башкаруучулук эсептин ыкмалары, маалыматтык көрсөткүчтөрү ар кандай болот. Негизи, эсепти жүргүзүүдөн алынуучу натыйжа ишкана үчүн пайдалуу же керектүү болсо болду.

Жыйынтыктап карасак, *башкаруучулук эсеп* – бул ишкананын койгон максаттарына ылайык, көздөгөн ишмердүүлүктү башкаруу боюнча эсептик маалыматтарды ийлөөнүн, тайпалоонун, талдоонун жана пландоонун эсептик тутумчасы.

Эсеп тутумунда каржылык эсеп менен башкаруучулук эсептин маалыматтары ар дайым тыгыз байланышта болот. Анткени, ишканада каражаттар пландалып, такталып жана талданып керектүүлүгү аныкталганда гана колдонууга кабыл алынып, каржылык көлөмдө эсепте чагылдырылат. Ушундай эле мааниде каржылык каражаттарды башкаруунун натыйжалары да каржылык

эсептин маалыматтарын түзөт. Демек, ишкананын ишмердүүлүгү жуурулушкан эсептик тутумчалардын маалыматтары менен камсыздалып турат.

Салыктык эсепти бухгалтердик эсептин адистелген бир бөлүмү десек болот. Анткени, анын маалыматтары ишкананын бухгалтердик эсебине, салык мыйзамына жана салыкты эсептөө механизмдерине байланышкан. Ишкананын салыкка байланышкан бардык маселелери (салыкты эсептөө, келечектеги салык төлөмдөрүн божомолдоо, ал төлөмдөрдү өз учурунда жүргүзүү ж.б.) салыктык эсептин жардамында ишке ашып турат. Демек, салыктык эсеп бухгалтердик эсептин ыкмаларына, ошол эле учурда мыйзамдык (салыктык, эмгектик ж.б.) актыларга негизделет. Ошондуктан, бул эсеп - башка эсеп тутумчаларынан максатты, мазмуну боюнча айырмаланып турат.

Жыйынтыктап айтканда, салыктык эсеп – бул ишканадагы салыктык төлөмдөрдү оптималдаштырууну, салыктык ж.б. мыйзамдарды сактоону жана төлөмдөрдү өз учурунда жүргүзүүнү ишке ашырууга дайындалган эсептик тутумча.

Эсептик түрлөрдүн максаттары

Каржылык эсептин негизги максаты ишканадагы каржылык каражаттардын, мүлктөрдүн, карыздардын жана менчик капиталдардын, ошондой эле кирешелердин, чыгашалардын нарктык кыймылдарын белгилүү тартипте, атайын каттагычтар менен чагылдырып, каржылык (бухгалтердик) отчеттуулуктун формаларын түзүүдө жана алардын колдонуучуларын ишенимдүү маалыматтар менен камсыздоодо жатат. Бул максаттын ишке ашуусу үчүн атайын мыйзамдар, нормалык актылар (көрсөтмөлөр, сунуштамалар, жоболор, нускамалар), эсептик каттагычтар (регистр) жана отчеттук формалар колдонулат. Демек, бул эсептин максаты ар бир экономикалык субъектти аны жүргүзүүгө милдеттендирет.

Каржылык эсеп максатына жараша ишкананын каражаттарын жана алардын келип чыгуу булактарын, ишмердүүлүгүнүн натыйжаларын ачык-айкын чагылдырууну, алар туурасында маалыматтарды атайын отчеттук формаларда адилеттүү көрсөтүүнү камсыздоо үчүн колдонулат.

Башкаруучулук эсептин максаты - ишмердүүлүккө байланышкан каражаттарды, чыгымдарды башкарууну жана түзүүнү, өздүк наркка тиешелүү суроо-тапшырмаларды чечүүнү, керектүү товардык-материалдарды заттарды алып жана сатууну, же аларды колдонуунун натыйжалуулугун арттырууну, өндүрүштү башкаруу боюнча иш пландарды иштеп чыгууну, ишкананынын ишмердүүлүгүнө тийиштүү болгон ички жана сырткы таасирлерди аныктоону көздөйт.

Демек, башкаруучулук эсепте - стратегиялык пландарды түзүү менен, өндүрүштүн келечегин табуу жана анын көлөмүн өстүрүү, каражаттарды башкаруунун оптималдуулугун жана ишмердүүлүктөгү тармактар боюнча чыгымдоолордун натыйжалуулугун арттыруу ишке ашат.

Салыктык эсептин максаты - салыкты аныктап төлөөдө гана эмес, аны ишканалар үчүн алдын ала пландап, жүргүзүлгөн операцияларга карата салык төлөөнүн натыйжалуулугун арттырууда, салык жүктөмүн азайтуучу ыкмаларды колдонууда жана тиешелүү салыктар боюнча отчетторду түзүп, өз учурунда төлөмдөрдү жүргүзүүдө жатат.

Бухгалтердик эсеп тутумундагы каржылык, башкаруучулук жана салыктык эсептердин бир бүтүндүгү төмөндө көрсөтүлөт (5-сүр.).

Ошентип, каржылык эсеп ишканада жүргүзүлгөн маалыматтарды ийлеп, каржылык көрсөткүчтө атайын отчеттук формаларда чагылдыруу үчүн дайындалса, ал эми башкаруучулук эсеп ишкананын ишмердүүлүгүн, абалын жакшыртуу максатында, анын натыйжалуулугун өстүрүүчү жолдорду издейт жана ага керектүү ыкмаларды, маалыматтарды колдонууга жана каражаттарды башкарууга кызмат кылат.



5-сүрөт. Бухгалтердик эсеп тутумундагы эсептик түрлөрдүн бир бүтүндүгү

Каржылык эсеп - чарбалык ишмердүүлүктөгү баардык объектилердин нарктык көрсөткүчтөрүн чагылдырса, ал эми башкаруучулук эсеп – андагы маалыматтардын нарктык, сандык жана сапаттык жактарын башкарууну артырат. Ал эми салыктык эсеп - салык төлөөнүн натыйжалуулугун ишканада арттырууну көздөйт. Бухгалтердик эсептин түрлөрүнүн келип чыгуусу ишкана, уюмдардын ишмердүүлүгүнө керектүү маалыматтарды түзүү көйгөйлөрү менен байланышкан.

Учурда, башкаруучулук эсептин маанилүүлүгү бара-бара арта баштады. Анткени, атаандаштыктын шартында башкаруучулук эсепсиз ар бир ишкананын ишмердүүлүгүн ыкчам жана натыйжалуу башкаруу кыйынга турары белгилүү болууда.

Практикада эсептик түрлөрдүн жуурулушуусу ишканалардагы каржылык абалды, ишмердүүлүктөрдү жакшыртат жана эсептик маалыматтардын түзүлүүсүн камсыздайт. Алардын бири-бирине жуурулушуп колдонуусу ар бир ишкананын ишмердүүлүк максатына жана саясатына жараша аныкталат.

Бухгалтердик эсептин түрлөрү ортосундагы мүнөздүү айырмалар төмөндөгү таблицада көрсөтүлөт (1-табл.).

1-таблица. - Каржылык, башкаруучулук жана салыктык эсептердин ортосундагы мүнөздүү айырмачылыктар

№	Салыштыруу аймактары	Каржылык эсеп	Башкаруучулук эсеп	Салыктык эсеп
1.	<i>Эсепти жүргүзүүдөгү милдетүүлүк</i>	Эсепти жүргүзүү мыйзам менен милдеттендирилет.	Эсепти өз алдынча жүргүзүү ишкананын эркине берилет.	Эсепти өз алдынча жүргүзүү ишкананын эркине берилет.
2.	<i>Эсепти жүргүзүүнүн максаты</i>	Нарктык маалыматтардын негизинде ишкананын каржылык абалын, ишмердүүлүгүнүн натыйжаларын чагылдыруу.	Ишмердүүлүктү башкаруу же өндүрүштү жүргүзүү боюнча керектүү маалыматтарды түзүү.	Салыктардын көлөмүн жөндөө же такташтыруу жана алардын туура төлөнүүсүн жүргүзүү.
3.	<i>Эсептик маалыматтарды колдонуучулар</i>	Ички жана сырткы маалымат колдонуучулар. Алынган маалыматтарды жалпы коомчулукка маалымдаса болот.	Ички маалымат колдонуучулар. Эсептик маалыматтар жашыруун сыр катары каралат жана сырткы маалымат колдонуучуларга маалымдалбайт.	Эсептин маалыматтарды ички жана сырткы колдонуучуларга бирдей маалымдаса болот.
4.	<i>Кош жазуу</i>	Кош жазуу ыкмасы	Кош жазуу ыкмасын	Маалыматтары

	ыкмасынын колдонуусу	(баланстан сырт-каркы счеттордон башка) колдонулат.	колдонуу же колдон-боо жөнүндө чектөө жок.	боюнча кош жазуу ыкмасын түзүү каралбайт.
5.	Эсеп жана отчеттуулук-тун негизги объектилери	Жалпы ишкана саналат.	Ишканынын курамдык өз алдынча бөлүмдөр, цехтер ж.б. эсепте-линет.	Жалпы ишкана саналат.
6.	Эсепти жүргүзүүдөгү юридикалык талаптар	Атайын мыйзам-дарга жана ал эл аралык стандарт-тарга ыкталып жүргүзүлөт.	Ишканынын ички нормалары менен жүргүзүлөт.	Атайын мыйзамдык талаптарга негизделет.
7.	Эсепти жүргүзүүнүн принциптери жана типтери	Мыйзам чегинде атайын кабыл алынган жоболор жана эрежелер менен жүргүзүлөт.	Эсептин максатына жараша принциптери аныкталат. Негизи, алынуучу маалыматтар ишкана үчүн пайдалуу болсо болду.	Эсепти жүргүзүү атайын жоболук ыкмаларга негизделет. Негизи, салык алынуучу базанын көлөмүн өзгөртпөө керек.
8.	Эсептик маалыматтар-ды колдонуудагы убакты-лардын айка-лыштары	Болуп өткөн же аткарылуусу жетиштүү болгон операциялык маалыматтарга карата эсеп жүргүз-үлөт жана ал маалыматтардын натыйжалары атайын отчеттук формаларда топтоштурулат.	Болуп өткөн же боло турган маалыматтар эсепте колдонуусу мүмкүн жана алынган натыйжалардын негизинде келечекте болуучу операция-ларга пландоолор, түзөтүүлөр жүргүзүлөт.	Салыктык маалыматтарга болгон эсеп жүргүзүүлөрдүн натыйжалары каржылык эсепте чагылдырылат.
9.	Эсептик маалыматтар-дын тактыгы	Эсептик маалымат-тар так жана объективдүү болот.	Эсептик маалыматтар пландалган же болжолдуу болот. Негизинен, ал маалыматтар керектүү башкаруу чечимдерин кабыл алууга жараса болду.	Эсептик маалыматтар так жана объективдүү болот.
10.	Маалыматтар-ды жыйноонун жана түзүүнүн мөөнөттөрү	Эсептик маалыматтарды каттоо жана ийлөө ар убак жүргүзүлөт. Ар бир айдын аягында маалымат-тарды жыйынтык-тоо талап кылынат.	Каражаттарды башкарууга жараша маалыматтар жыйналат жана колдонулат.	Отчеттук мезгилге тиешелүү эсептик маалыматтар жыйналат жана эсепке алынат.
11.	Маалымат-тарды берүүдөгү жоопкерчилик-тер	Эсептик маалыматтарды бурмалоолор административдик же укуктук кыл-мыш жазаларына	Эсептик маалыматтардын каталыгы административдик тиешелүү жазалар менен чектелет.	Эсептик маалыматтарды бурмалоолор административдик же укуктук-кылмыш

		тартылат.		жазаларына тартылат.
1 2.	<i>Отчеттуулугунун масштабы</i>	Жалпы ишкана боюнча бухгалтердик маалыматтарды камтыйт.	Бөлүмдөр, цехтер, каржылык аласалар, өздүк нарктар ж.б. боюнча маалыматтарды камтыйт.	Жалпы ишкана боюнча салыктык маалыматтарды камтыйт.

1.5. Бухгалтердик эсептин максаты, милдеттери жана кызматтары

Бухгалтердик эсептин максаты төмөндөгүлөрдү көздөйт:

- ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүн толук чагылдырууну;
- мүлктөрдүн, каражаттардын сакталышын көзөмөлдөөнү;
- милдеттенмелердин жоюлуусун, киреше жана чыгашалар

боюнча натыйжаларды тактоону;

- ишмердүүлүктү башкарууга, бизнестик жана инвестициялык чечимдерди кабыл алууга керектүү болгон ишенимдүү маалыматтарды тиешелүү колдонуучуларга жана калыс талдоочуларга жеткирүүнү.

Ишмердүүлүктө түрдүү каражаттарды (акчаларды, материалдык каражаттарды, жумушчуларды ж.б.) колдонуу боюнча чектөөлөр жана бөлүштүрүүлөр, сөзсүз, ишканада туура кабыл алынган башкаруу чечимдерине байланыштуу болот.

Ишканадагы каражаттардын сарамжалдуу жана туура бөлүштүрүлүүсүнөн, андагы баалык түзүлүүлөрдүн, эмгек акылардын жана товар өндүрүүлөрдүн деңгээли түз көз каранды. Алардын натыйжасынан тамак-аш жана камдардын, унаа-жол тутумдарынын жана башка кызмат көрсөтүүлөрдүн сапаты жана коомчулуктагы жашоо тиричиликтин деңгээли келип чыгат.

Ишканада каражаттар канчалык сарамжалдуулукта натыйжалуу колдонулса, ал ишканадагы ишмердүүлүктүн ийгилиги ошончолук жогору болот.

КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамынын 2-беренесине ылайык бухгалтердик эсептин алдына төмөндөгү милдеттер коюлган:

1. Субъектилердин ишмердүүлүгү жөнүндөгү толук жана ырасталган маалыматтарды тутумдалган түрдө түзүү жана аларды каржылык отчеттуулуктун ички жана сырткы колдонуучуларына өз мезгилинде жеткирүү;

2. КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамына жана

КОЭСтин талабына туура келген каржылык отчеттуулукту түзүү;

3. КРдин мыйзамдарында каралган башка түрдөгү отчеттуулуктарды түзүүгө керектелүүчү маалыматтарды камсыздоо;

4. КРдин мыйзамдарынын сакталышын камсыздоо үчүн субъектилердин жүргүзгөн чарбалык операциялары боюнча маалыматтарды көзөмөлдөө. Башкача айтканда:

- ишкананын мүлктөрүнүн абалы жана ишмердүүлүгү жөнүндөгү маалыматтарды толуктап жана аныктап түзүү, ички жана сырткы маалымат колдонуучуларга керектүү болгон бухгалтердик отчеттуулукту түзүүнү камсыздоо;

- КРдин мыйзамдарын сактоо менен, ишкананын мүлктөрүн, акча каражаттарын, эсептешүүлөрүн, каржылык жана чарбалык операцияларын бекитилген нормаларга ылайык жүргүзүүнү камсыздоо;

- ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүндөгү терс натыйжаларды токтотуу жана каржылык туруктуулукту камсыздоочу ички чарбалык көмүскө каражаттарды ачыкка алып чыгуу болуп саналат.

Бухгалтердик эсеп ишкананын башкаруу тутумунда маалыматтык кызматтарды аткарат. Алар: *пландоо, көзөмөлдөө, сактоону камсыздоо, талдоо жана жөнгө салуу.*

Анын *пландоо кызматы* - ишканадагы чыгымдарды жана пайдаларды, аларга жетүүнүн жолдорун издөөгө жана алардын эң оптималдуу түрлөрүн тандап алуу боюнча чечимдерди чыгарууга ж.б. ишмердүүлүккө байланышкан максаттарды жана милдеттерди аныктап алууга чоң жардам берет.

Ал *көзөмөлдөө кызматы* аркылуу ишканаларда аткарылган пландардын, эмгектердин жана керектөөлөрдүн чен өлчөмдөрүн, менчиктердин сакталышын аңдап-талдаганга өбөлгө түзөт. Бул кызматтын орду менчиктин түрлөрүнө байланышкан ишмердүүлүктөрдү жана базар мамилелериндеги өнүгүүлөрдү көзөмөлдөөдө зор. Мисалы, бухгалтерлер аудитор жана салык кызматтары менен бирге, ишкананын мүлктөрү боюнча кыймылдарды жана алардын сакталышын, мамлекеттик ж.б. субъектилер менен болгон өз-ара эсептешүүлөрдү көзөмөлдөйт.

Турмушта жеке менчик жана базар мамилелерине байланышкан иш аракеттердеги мүлктөрдүн сакталуусун камсыздоону эсептин

камсыздоо кызматы аркалайт. Ар бир ишкананын мүлкү анын ишмердүүлүгүнүн негизин түзөт жана алардын сакталуусу ишканалар үчүн өтө маанилүү.

Бул кызматтын аткарылуусу ишканада түзүлгөн эсеп тутумуна жана аны аныктаган төмөндөгү көрсөтүчтөргө байланыштуу:

- техникалык каражаттар менен жабдылган атайын адистештирилип даярдалган кампа жайлардын болгондугуна;

- эсеп тутумундагы экономикалык каражаттарды уурдоо, тоноо, ошондой эле ашыкча сарп кылуу боюнча маалыматтарды ачыкка алып чыгуучу ыкмалардын өздөштүрүлүүсүнө;

- маалыматтарды топтоп, ийлеп жана өткөрүп берүү боюнча автоматташтырылган каражаттардын колдонулуштарына;

- учурунда алдын алуучу жана кайра текшерүүчү тутумдук түзүлүштөрдүн колдонууларына.

Ишкананын ишмердүүлүгүнүн жетишкен жана жетишсиз жактарын талдап баа берүү үчүн бухгалтердик эсепте *талдоо кызматы* колдонулат. Албетте, талдоо үчүн эсептик маалыматтар гана негиз боло алат.

Ишканалардын ишмердүүлүгүндөгү терс көрүнүштөрдү жөнгө салып, аларга чара көрсөтүп, башкаруу чечимдерин ишке ашыруулар эсептин *жөнгө салуу кызматы* аркылуу ишке ашат.

Бухгалтердик эсеп маалыматтар тутумунда *маалыматтар жана маалыматтардын кайра байланыш кызматын* аркалайт. Бухгалтердик эсептин маалыматтар кызматынын ролу чарбалык субъектилердин анык абалын көрсөтүп турууда зор. Бул кызмат бухгалтердик эсептеги маанилүү кызматтардын бири болуп саналат. Башкаруу тутумундагы ар түрдүү деңгээлдеги бухгалтердик маалыматтар ушул кызматтын негизинде түзүлөт. Бухгалтердик эсептин маалыматтары ишканалардын ишмердүүлүгүн же башкаруунун стратегиялык тактикаларын иштеп чыгууда, пландоодо же ишмердүүлүктөрдү алдын ала божомолдоодо колдонулат. Ошондуктан, ал маалыматтар керектөөчүлөрдүн мүдөөсүн канаттандырууга максатталып, өз учурунда объективдүү жана ыкчам мүнөзгө ээ болуусу абзел.

Башкаруу тутумундагы чарбалык чечимдердин аткарылуусу боюнча байланыштар эсептеги *маалыматтардын кайра байланыш кызматы* аркылуу ишке ашат. Башкача айтканда, бул кызмат аркылуу башкаруу тутумунда болгон маалыматтык көрсөткүчтөр

мурда басып өткөн жолдору менен, кайра байланыштырып турат. Бул кызмат маалыматтардын басып өткөн тарыхый жолдорун териштирүүдө, каталарды оңдоодо, маалыматтардын ишенимдүүлүгүн тастыктоодо мааниси зор. Натыйжада, бул кызматтын орду ишканалардагы кабыл алынган чечимдерди, өндүрүштүк же башка ишмердүүлүк боюнча тутумдарды оңдоп жана түзөөдө маанилүү.

Илилимий-техниканын жетишкен мезгилинде, бухгалтердик эсептеги маалыматтардын кайра байланыш кызматы төмөнкү бири-бирине байланышкан тутумдук курамчалар аркылуу ишке ашып турат:

- *киргизүүчү* - тартиптелбеген маалыматтарды киргизүү үчүн;
- *процесстөөчү* – киргизилген маалыматтарды ийлөө үчүн;
- *чыгаруучу* - тартиптелген маалыматтарды чыгаруу үчүн.

Киргизүүчү курамча эсептин тартиптелбеген маалыматтарын маалыматтар тутумуна киргизип, процесстөөчү курамчага чейин жеткирет. Ал эми процесстөө курамчасында ал маалыматтар тиешелүү деңгээлде ийленип, тайпаланып эсептик счеттордо чагылдырылат жана отчетторго түшүрүлөт. Акырында ал маалыматтар чыгаруучу курамча аркылуу пайдалануучуларга даярдалып берилет.

1.6. Бухгалтердик эсептин принциптери

Экономикалык тутумдарды изилдөөнүн татаалдыгы, андагы изилденүүчү элементтердин материалдык эмес мүнөздө болгондугунда. Өзгөчө, мындай көрүнүш бухгалтердик эсепти изилдөөдө байкалат. Анткени, ал башка тармактардан өзгөчөлөнүп, ар бир экономикалык жактын маалыматтык тутумун камсыздайт. Мында бухгалтердик эсептин башка экономикалык адистерге салыштырмалуу кенен адистик экендигин билүүгө болот.

Ар бир теория же практика кандайдыр бир тартиптерге, эрежелерге жана болжолдорго негизделип, алар менен ишке ашырылып турат. Алар жалпысынан *принцип* деген түшүнүк менен колдонулуп келет.

Ар бир ишкана, белгилүү принциптерге таянып стратегиялык жоболорду иштеп чыгат. Ага ылайык чарбалык-каржылык каражаттарга, милдеттенмелерге, капитал булактарына же ж.б. чарбалык амалдарга карата колдонуучу бухгалтердик эсептин

эрежелерин аныктайт.

Бухгалтердик илимдеги счетторду киргизүү (счетоведение – окуу-усулдук же теориялык жагы) же счетторду жүргүзүү (счетоводства - практикалык колдонуусу) боюнча тутумдар кандайдыр бир *принциптер* менен ишке ашып турат. Бухгалтерия жаатында, эң алгач, XX к. америкалык окумуштуу В.Э.Патон эсеп (эсептин теориялык жана практикалык жактарын) ишмердүүлүгүн байланыштырган баардык эрежелерди принцип деп, атоону киргизген. Ал эми 1936-жылы АКШдагы Америкалык бухгалтерлер ассоциациясы эсептик принциптердин стандарттарын түзүшкөн (В. Э. Патон ж.б.).

Адабият булактарында жыйырмадан ашык эсептин ар кыл принциптери жазылат. Алар теориялык жактан окумуштуулар Р. Энтони, Дж. Рис, Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бред, Ф. Вуд, Я. Соколов ж.б. аркылуу ар түрдүү чечмеленет.

Бухгалтердик эсептеги принциптердин бири-бири менен болгон байланыштары, эсептик ар кандай тапшырмаларды чечүүдө, илимий прогресстин жетишкендиктерин жана мамлекеттер ортосундагы эсептик маалыматтарды жуурулуштурууда зор кызмат кылат.

Экономикалык тутумдардын өсүү багыттарына карата, эсептик принциптер ар дайым трансформацияланып, жаңыланып турат.

Немец окумуштуусу Йорг Бетге эсеп принциптерине болгон өз-ара байланыштарды “*Эйфель мунарасына*” салыштырып, аны бухгалтердик эсептин түпкү тирегичи же тутуму катары белгилегени, айтууга арзылык.

Базар экономикасындагы жаңы шарттар бухгалтердик эсептин жаңы принциптерин жана кызматтарын пайда кылууга түрткү берди. Мисалы, базар шарттанда жаңыча уюшулган экономикалык тутумдар жана тышкы чөйрөлүк мамилелер менен болгон байланыштар, эсептин шартка карата ыңгайлашуусун талап кылууда.

Бухгалтерлер, эң оболу, эсептик объектилердин реалдуу маанисин түшүнүү үчүн, ал реалдуулукту түзгөн принциптерди билүүсү зарыл. Демек, бухгалтер - эсептик принциптерди жана алардын мүнөздүү белгилерин так билүүсү абзел.

Негизи, бухгалтердик эсептин *принциптери* – деген атоонун көптөгөн синонимдери бар. Алар талашсыз жоболор, талаптар,

болжолдор, сапаттык мүнөздөгүлөр, концепциялар, усулдар ж.б.у.с. Булар эсептин ар кандай принцибине тиешелүү болгон кандайдыр бир маанинин белгисин берип турат.

Азыркы мезгилде ишканалардын ишмердүүлүгүнө жана башкаруу тутумуна, экономиканын тийгизген таасирине жараша бухгалтердик эсеп коюлат жана анын негизи төмөндөгү принциптерден турат:

1. *Татаал уюшулган тутумдар.* Ушул принцип бухгалтердик эсеп тутумунун бүтүн жана бекем болушун камыздайт. Анын негизинде бухгалтердик эсептеги каржылык, башкаруучулук жана салыктык эсептер бири-бири менен байланышып жана айкалышып турат. Мисалы, теорияда же практикада башкаруучулук жана салыктык эсептер өз алдынча колдонулуп, эсеп тутумунда бири-бирине болгон байланыштарды же тартиптерди буза албаганы, мына ушул принцип менен ишке ашат.

2. *Бүтүндүк.* Бул ишканага тиешелүү маалыматтарды, маанилүү жана маанилүү эместигине карабай, аларды эсеп тутумунан сыртта калтырбоо керек дегенди түшүндүрөт. Демек, эсеп тутумунда маалыматтар майда-чүйдөсүнө карабай, бүтүндүктү түзүүсү керек. Эсептик маалыматтардын бүтүндүгү, ишенимдүүлүктү арттырат, чарбалык жараяндарды башкаруучу кызматтардын жана бухгалтердик (каржылык) отчеттуулукту пайдалануучулардын талаптарын канааттандырат.

3. *Акчалай баалоо.* Бул баардык чарбалык-каржылык ишмердүүлүктөгү операцияларды же маалыматтарды жалгыз акчалай (сом) көрсөткүчтө көрсөтүү дегендик.

4. *Кош жазуу.* Чарбалык-каржылык ишмердүүлүктө болгон ар бир операцияга эки жолу, бир счеттун дебети, экинчи счеттун кредити менен, бухгалтердик жазууну жүргүзүү сунушталат.

5. *Каттоо.* Ишкананын турмушунда болгон бардык чарбалык-каржылык окуялар же операциялар атайын биринчи документтерге түшүрүлүп, тиешелүү эсептик каттагычтарга катталат.

6. *Мезгилдүүлүк.* Бухгалтерияда ар дайым белгилүү мезгилдердин бир күнүнө карата ишкананын ишмердүүлүгү боюнча бухгалтердик отчеттуулукту түзүү, ага карата документтердин айлануу графигин сактоо талап кылынат.

7. *Сырдуулук.* Ишканада түзүлгөн биринчи документтер жана алардын каттагычтары (регистр) жашыруун сыр катары

эсептелинип, бей тарапка негизсиз берилбейт. Эсептеги сырдуулук пайдалуу өндүрүштү жана аны башкарууну жакшыртат.

8. *Маалыматтардын көп жолу кайра жаралуусу.* Эсептик маалыматтар мааниси жагынан пайдалануучулар үчүн түшүнүктүү жана колдонуусу үчүн даяр болуусу шарт. Ошондуктан, алар атайын тактоочу, ийлөөчү баскычтардан (процедура) өткөрүлүп чагылдырылат, кээде керек болсо, эсептин тактыгы үчүн аларга кайра тактоолор жүргүзүлөт.

9. *Тутумдардын жүрүмүнө карата көнүү.* Бул - башкаруу тутумундагы жаңы маалыматтык талаптардын өзгөрүүлөрүнө карата эсептин ылайыкташуусу жана көнүшү дегендик. Башкача айтканда, эсеп - башкаруу тутумунун өзгөрүүсү астында жаңы маалыматтарды талап кылган түзүмдөргө жана баскычтарга карай ылайыкташуусу керек.

10. *Сырткы чөйрөгө карай өзгөрүүсү жана маани берүүсү.* Бул - тобокелдүү жана аныкталбаган (мисалы инфляциянын өсүүсү, салык мыйзамынын өзгөрүүсү ж.б.) шарттарга карата эсептин ылайыкташуусу дегендик. Башкача айтканда, мында – эсептин башкаруу тутумун сырткы чөйрөгө карай, аны керектүү маалыматтык базалар менен камсыздоосу түшүндүрүлөт.

11. *Этияттык.* Бул бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн формаларын, эрежелерин жана мүлктөрдү баалоонун усулдарын тандоодо, ошондой эле КОЭСтин колдонууда этияттык менен мамиле жасоо керектигин билдирилет. Мисалы, кирешени эсепке алууда, аны алууга жетиштүү ишеним болгондо гана ал эсепте чагылдырылыш керек. Этияттык принциби ашыкча керешени эсепте чагылдыруудан этият болууну көрсөтөт. Мисалы, бухгалтердик эсепте кирешелерди баалоо үчүн, ага колдонулган эки атаандаш ыкманын көлөмдөрүнүн салыштырмалуу кичинеси менен чагылдыруу, ал эми чыгымдарды баалоодо экөөсүнүн салыштырмалуу чоңу менен көрсөтүү, ушул принцип менен ишке ашат.

12. *Каржылык (бухгалтердик) отчеттуулуктун элементтерин аныктоо.* Ушул принцип менен ишканадагы активдердин, милдеттенмелердин, менчик капиталдардын, кирешелердин жана чыгашалардын отчеттук беренелери аныкталат. Мисалы, отчеттук түшүнүктөрдү аныктоодо бири-бирине карама-каршы келген беренелерди жөнгө салуу ушул принцип менен жүргүзүлөт.

13. *Адилеттүүлүк.* Ар дайым эсептик объектилер адилеттүүлүк менен баалануусу абзел. Ушул принцип отчеттуулуктагы көрсөткүчтөрдүн көлөмү ошол учурга карата объективдүү көрсөтүүнү камсыз кылат жана бул КОЭСтин акыркы мезгилдеги негизги койгон талаптарынан болот.

14. *Туруктуулук.* Эсепте колдонулуучу каржылык элементтер, жүргүзүлүүчү ыкмалар дайыма туруктуу болуп, отчеттук жыл ичинде кайра-кайра оңдолуп же түзөлүп турбашы керек. Анткени, туруксуздук эсепте баш аламандыкты түзөт жана маалыматтардын объективдүүлүгүн төмөндөтөт, ишенимсиздигин жогорулатат.

Ишканада бухгалтердик эсепти жүргүзүү үчүн анын мүлктүк обочолонгондугун, үзгүлтүксүз чарбалык-каржылык ишмердүүлүгүн, жана колдонулган эсептик тутумдун тартибин жана ырааттуулугун аныктаган *эсептик саясат* иштелип чыгат.

Ишкананын эсеп саясаты төмөндөгү принциптер менен камсыздалуусу керек:

1. *Толуктук.* Чарбалык-каржылык ишмердүүлүктө болгон бардык далилдер бухгалтердик эсепте толук чагылдырылуусу керек.

2. *Өз учурундалык.* Чарбалык-каржылык ишмердүүлүктө болгон далилдерди өз убагында тиешелүү документтер менен негиздеп бухгалтердик эсепте чагылдыруу ушул принцип менен ишке ашат.

3. *Кыраакылык.* Бул принцип ишмердүүлүктөн түшүүчү кирешелерге же келүүчү активдерге караганда, зыян менен милдеттенмелерди абайлап бухгалтердик эсепте таанууга, же жөн эле ыксыз көмөкчү каражаттарды түзүүгө жол бербөө дегендик.

4. *Формасына эмес, маанисине карата.* Бул чарбалык ишмердүүлүктөгү фактыларды юридикалык формасы боюнча эмес, аларды экономикалык маанисине карата бухгалтердик эсепте таануу жана чагылдыруу дегендик. Мисалы, каржылык ижара боюнча ижарага мүлктү берүүчү тарап, ал мүлк боюнча тобокелди жана пайдалуулукту ижара алуучуга өткөрүп берсе, ал мүлктүн ээси болгондугуна карабай, баланстан чыгаруусу керек. Натыйжада, ижаралык мөөнөт ичинде мүлктүн убактылуу ээси болуп ижарага алган тарап саналат.

5. *Карам-каршысыз.* Эсептеги ар бир кийинки отчеттук мезгилдер аралык аналитикалык, синтетикалык маалыматтардын айлануулары менен калдыктары бири-бирине төп келүүсү керек.

6. *Рационалдуулук.* Эсепти ишкананын көлөмүнө жана ишмердүүлүгүнө жараша рационалдуу колдонуу зарыл. Ишканада ашыкча эсептик жумуштарды уюштуруу менен эсеп жүргүзүүнү татаалдатуунун кажети жок.

7. *Киреше жана чыгашадагы баланстуулук (дал келүү).* Бул принциптин мааниси отчеттук мезгилдин ишмердүүлүгүндөгү чыгымга же чыгашага жараша киреше болуусу керек дегендик. Демек, отчеттук күнгө түзүлгөн кирешелердин тиешелүү чыгашалары болуш керек.

8. *Сапаттык мүнөздөгүлөр ортосундагы баланстуулук.* Каржылык отчеттуулуктун объективдүүлүгү аны түзүүчү сапаттык мүнөздөгү принциптердин ортосундагы баланстуулуктун сакталышы менен ишке ашат. Алар б-сүрөттө көрсөтүлгөн.

Ишканада пайдалуу чечимдерди кабыл алуу бухгалтердик эсепке коюлуучу талаптарга жараша болот. Ошондуктан, бухгалтердик эсеп төмөндөгүдөй талаптарга жооп берүүсү керек:

1. *Салыштырмалуулук.* Бул талап алдын ала пландалуучу продукциялардын жана кызматтардын өздүк нарктарын, эмгек өндүрүмдүүлүктөрүн ж.б. көрсөткүчтөрүн, башка тараптын аларга окшогон көрсөткүчтөрү менен салыштырып көрүүгө болорун камсыздайт.

2. *Эсептик маалыматтардын айкындыгы.* Ушул талаптын негизинде чарбалык операцияларды так документтештирүүлөр, түгөлдөөнү туура жүргүзүүлөр, мүлктөрдүн жана милдеттенмелердин нарктарын адилет баалоолор ж.б. ишке ашып турат.

3. *Ыкчамдуулук.* Ушул принциптин мааниси башкаруу чечимдерин кабыл алууга керектүү операциялык маалыматтарды өз убагында чогултуп жана отчеттуулуктарды түзүүдө, жана аларды учуру менен сунуш кылууда же көрсөтүүдө жатат.

4. *Жөнөкөйлүк.* Бухгалтердик эсептин маалыматтары бардык колдонуучулар үчүн жөнөкөй жана түшүнүктүү болушу абзел.

5. *Экономдуулук.* Бухгалтердик эсептеги маалыматтарды алууга кеткен чыгымдар, чарбалык жараянды башкаруудан алынган кирешенин баалуулугу менен актай алат. Демек, ишканаларда алынган маалыматтардын баалуулугу, аларды алууга кеткен оптималдуу чыгымдардан туруусу зарыл.

Маалыматтардын баалуулугу же пайдалуулугу алардын түшүнүктүүлүгүндө, орундуулугунда жана ишенимдүүлүгүндө болот.

Эсептеги маалыматтардын пайдалануучулар үчүн түшүнүктүүлүгү, сөзсүз, илимге жана билимге негизделет. Маалымат түшүнүктүү болот, эгерде аны пайдалануучу өз чечими үчүн колдоно алса.

Чарбалык-каржылык ишмердүүлүктө маалыматтар орундуу болот, эгерде алардын жоктугу пайлануучулардын экономикалык чечимдерине таасир тийгизсе. Демек, орундуу маалыматтарды отчеттуулукта чагылдыруу анын сапатын жакшыртып, керектүүлүгүн арттырат.

Маалыматтар маанилүү боло алат, эгерде анын эсепте жоктугу же туура эмес көрсөтүлөшү пайдалануучулардын чечимдерин бурмалоого таасир этсе.

Ал эми маалыматтар ишенимдүү болот, эгерде алар ишенимдүү бааланып, маанилүү кемчиликтерди камтыбаса жана чарбылык ишмердүүлүктү туура чагылдырса. Маалымат ишенимдүү болуш үчүн, ал дайыма туура жана туруктуу болушу абзел.

Ишканада эсептик саясатты түзүүдө жана аны оптималдаштырууда төмөндөгү болжолдор (допущения) колдонууга алынуусу керек:

1. Мүлктүк обочолонгондук. Мында ишкананын активдери, милдеттенмелери, менчик капиталдары башка ишканалардыкынан обочолонуп турары болжолдонот. Мүлктүк обочолонгондук (же өз алдынчалык) принциби бухгалтердик эсеп теориясына жарандык укуктан алынган. Аны бухгалтериялык жактан чечмелеген автор, француз окумуштуусу Ипполит Ванье болот. Ал 1870-жылы “Бухгалтердик эсеп ар дайым чарбанын ээсинин атынан эмес, чарбанын өз атынан гана жүргүзүлөт” - деп белгилеген¹. Бул принциптин негизги идеясы болуп, бухгалтердик эсеп - ишкананын ээси үчүн эмес, ишканадагы чарбалык-каржылык мамилелерди байланыштырган ишмердүүлүктөрдү чагылдырууга

¹ Я. В. Соколов Бухгалтерский учет от истоков до наших дней - М.: "ЮНИТИ", 1996 г., с. 147.

дайындалгандыгында жатат.

2. *Үзгүлтүксүздүк.* Бул принцип ишкана алган багытын дайыма үзгүлтүксүз улантуу менен, келечекте жоюлбоону, өндүрүшүн кескин кыскартууну максат кылбоону, алган милдеттенмелеринен өз убагында кутулууну болжолдойт дегендик.

3. *Эсептеп коюу.* Ушул принципте негизинде ишканада жүргүзүлгөн чарбалык-каржылык амалдарда акчалай эсептешүүлөрдүн болгон же болбогонуна карабай, алардын болгон же ишке ашкан учуруна карата маалыматтарды эсепте көрсөтүү болжолдонот. Мисалы, эгер ишкана товарын март айында сатып, акчасын апрель айында ала турган болсо, анда сатууну жана андан алынуучу кирешени апрель айындагы акчанынын түшүүсүнө карабай, март айы менен эсепке коюусу зарыл. Бул принцип пайыздык кирешелерди, эмгек акы жабууну эсептеп коюуда, ж.б.у.с. амалдардын аткарылуусунда колдонулат.

4. *Эсеп саясатындагы туруктуулук.* Бул принциптин негизинде, ишканада кабыл алынган эсеп саясаты кийинки отчеттуулук мезгилдерде да улантылып, туруктуу колдонуусу болжолдонот.

Каржылык отчеттуулуктун сапаттык мүнөздөлүшү төмөндөгү принциптер менен камсыздалат:

- түшүнүктүүлүк;
- орундуулук;
- ишенимдүүлүк;
- салыштырмалуулук.

Жогорудагыларды жыйынтыктап көрсөк, бухгалтердик эсептин концепциясы жана анын жалпыга бирдей ченемдик тутуму болгон КОЭС да белгилүү принциптерден, талаптардан жана болжолдордон турат.

КОЭСтин талаптарына ылайык каржылык отчеттуулукту даярдоо негизги болжолдорго, сапаттык мүнөздөгүлөргө жана чектөөлөргө таянат. Алар төмөнкү сүрөттө көрсөтүлөт (6-сүр.).



6-сүрөт. Маалыматтарды пайдалануучуларга берүүдөгү концептуалдык талаптар

1.7. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер

Суроолор

1. Эсеп деген эмне?
2. Эсеп философиясынын экономикалык, укуктук жана көзөмөлдүк жактарын чечмеле?
3. Чарбалык эсеп деген эмне?
4. Ыкчам эсепке аныктама бер жана анын башка эсептерден айырмаланган өзгөчөлүктөрүн белгиле?
5. Бухгалтердик эсеп түшүнүгүн талдап бер? Ал башка эсептерден эмнеси менен айырмаланат?
6. Статистикалык эсеп эмне үчүн жүргүзүлөт?
7. Чарбалык үч эсепке мүнөздүү максаттарды айырмалап бер?
8. Эсепте кандай ченбирдиктер колдонулат? Алардын эсептеги ордун белгиле.
9. Каржылык эсеп менен башкаруучулук эсептин айырмаларын далилде?
10. Салыктык эсеп – кандай эсеп?
11. Каржылык, башкаруучулук жана салыктык эсептердин максаттары

кандай?

12. Б.з.ч. мезгилдерде бухгалтердик эсептин келип чыгышы эмнеге байланышкан жана аны жүргүзүү кантип башталган? Эсепти саясат менен байланыштырып кароого болобу?
13. Б.з.ч. мезгилдерде маалыматтардын отчеттуулугу коомчулукка кантип жарыяланган?
14. Орто кылымдагы бухгалтердик эсеп, анын өсүп-өнүгүүсү туурасында эмнелерди билесиң?
15. А.з. бухгалтердик эсептин өнүгүп-өсүү жолу кайсы өлкөлөргө көп байланыштуу жана анын негиздөөчүлөрү кимдер болгон?
16. Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин алгачкы тарыхына эмнелер күбө боло алат?
17. Бухгалтердик эсеп кандай максаттарды көздөйт?
18. Бухгалтердик эсептин милдеттерин жана кызматтарын айтып бер?
19. Бухгалтердик эсеп саясатын түзүүчү принциптер кайсылар?
20. Эсептен коюу принцибинин маанисин түшүндүрүп бер?
21. Бухгалтердик эсептин негизги өнүгүү баскычтарынын эволюциясы кандай?
22. Контокоррент баскычында бухгалтердик эсептин өнүгүүсү кайсы эсептик ыкма менен байланышкан?
23. Бухгалтердик эсептин өнүгүүсүндөгү натуралдык баскычтын өзгөчөлүгү эмнеде?
24. Орто кылымда бухгалтердик эсептин өнүгүүсүнө өзгөчө кимдер салым кошушкан?
25. Эсептин экономикалык жана юридикалык багыттарын кайсыл окумуштуулар биринчи жолу негиздешкен?

Тесттер

1. Чарбалык эсептин түрлөрү:

- а) бухгалтердик эсеп, салыктык эсеп, ыкчам эсеп;
- б) бухгалтердик эсеп, статистикалык эсеп, ыкчам эсеп;
- в) бухгалтердик эсеп, салыктык эсеп, башкаруучулук эсеп.

2. Бухгалтердик эсептин түрлөрү:

- а) бухгалтердик эсеп, салыктык эсеп, ыкчам эсеп;
- б) бухгалтердик эсеп, статистикалык эсеп, ыкчам эсеп;
- в) каржылык эсеп, салыктык эсеп, башкаруучулук эсеп.

3. Учурдагы бухгалтердик эсептин социалистик мезгилдеги эсептен мүнөздүү өзгөчөлүгү:

- а) мамлекеттин катуу көзөмөлүндө болуусу;
- б) мамлекеттик көзөмөлдөн өз алдынча, эркин болуусу;
- в) ишкана ээлеринин же жетекчилеринин көзөмөлүндө болуусу.

4. Бухгалтердик эсептин таанылган атасы:

- а) Лука Пачоли;
- б) Неаполд Бенедикт Котрульи;

- в). Пиетро Паоло Скали.
5. Кыргызстандын аймагында эсептин болжолдуу пайда болуу мезгили кайсыл кылымдарга таандык?
- а). X-XI кк.;
 б). XIII-XIV кк.;
 в). XIV-XV кк.
6. Бухгалтерия илиминин баскычтары:
- а). логисмография, статмология, леммалогия;
 б). логисмология, статмология, леммалогия;
 в). униграфикалык, диграфикалык, камералдык.
7. Бухгалтерия илиминин багыттары:
- а). логисмография, статмология, леммалогия;
 б). логисмология, статмология, леммалогия;
 в). униграфикалык, диграфикалык, камералдык.
8. Бухгалтердик отчеттуулукту түзүүнүн болжолдору:
- а). эсептен коюу, үзгүлтүксүздүк;
 б). толуктук, салыштырмалуулук;
 в). маанилүүлүк, орундуулук.
9. Бухгалтердик отчеттуулуктун сапаттын камсыздоочулар:
- а). эсептен коюу, үзгүлтүксүздүк;
 б). толуктук, салыштырмалуулук;
 в). маанилүүлүк, орундуулук.
10. Эсептин тарыхый мекендери кайсыл өлкөлөр:
- а). Рим, Афина, Германия;
 б). Египет, Греция, Рим;
 в). Рим, Индия, Кытай.
11. XVIII к. бухгалтердик эсептин өнүгүүсүнө өзгөчө салым кошушкан окумуштуулар:
- а) Л. Пачоли, А. Пиетро, А. Казанова, Н. Анастасио, П.П. Скали, Б. Котрульи, Д.А. Тальспе
 б) Н. Анастасио, Р.П. Коффи, Дж. Л. Крипп, Ф. Вилли, Дж. Чербони, Ф. Марчини, Ф.Беста, И.Ф. Шер.
 в) Л. Пачоли, Б. Котрульи, Д.А. Тальспе, П.П. Скали, Ж. Савари, А. Пиетро, А. Казанова, Д.А. Маскетти.
 д) Б. Ветури, Э. Мондини, П. Д. Альвизе, Э. Пезани, Ж. Савари, А. Мазетти, Д. Росси, К.Беллини.
12. Италиядагы ломбард эсеп мектебинин негиздөөчүсү болуп саналат:
- а) Р.П. Коффи.
 б) Ф.Марчи.
 в) Ф. Вилли.
 д) Дж. Л. Крипп.
13. Немец бухгалтердик мектебинин негиздөөчүлөрү:
- а) Б.Сэя, Ж.Г. Курсель-Сенель, А. Гильбо, Э.П. Леоте, М.ван Дамм, М. Тома, Е. Дегранж.

- б) В. Швайкер, Готлиба, Э. Шмаленбах, Ф. Ляйтнер, И.Ф. Шер, М. Берлинер, А. Кальмес.
- в) Шпрюз, Литтлтон, Гаррисон, Свиней, Хиггинс, В.Э. Патон, Д.О. Мэй., Л.Р. Дикси.
- д) А.М. Вольф, А.М. Галаган, Е.Е. Сиверс, Э.Г. Вальденберг, Л.И. Гомберг, Н.И. Попов.

14. Орто кылымда бухгалтердик эсептин өнүгүүсүнө өзгөчө салым кошушкан:

- а) Л. Пачоли, А. Пиетро, А. Казанова, Н. Анастасио, П.П. Скали, Б. Котрульи, Д.А. Тальспе.
- б) Н. Анастасио, Р.П. Коффи, Дж. Л. Крипп, Ф. Вилли, Дж. Чербони, Ф. Марчини, Ф.Беста, И.Ф. Шер.
- в) Л. Пачоли, Б. Котрульи, Д.А. Тальспе, П.П. Скали, Ж. Савари, А. Пиетро, А. Казанова, Д.А. Маскетти.
- д) Б. Ветури, Э. Мондини, П. Д. Альвизе, Э. Пезани, Ж. Савари, А. Мазетти, Д. Росси, К.Беллини.

15. Эсептин экономикалык багыты эң алгач ким менен баишталган?

- а) Дж.Л. Крипп.
- б) П.П. Скали.
- в) Н. Анастасио.
- д) Д.А. Тальспе.

16. Италиядагы тоскан эсеп мектебинин негиздөөчүсү болуп ким саналат?

- а) Р.П. Коффи.
- б) Ф. Вилли.
- в) Ф.Марчи.
- д) Дж. Л. Крипп.

17. Англо-америкалык бухгалтердик эсеп мектебинин негиздөөчүлөрү:

- а) Б.Сэя, Ж.Г. Курсель-Сенель, А. Гильбо, Э.П. Леоте, М.ван Дамм, М. Тома, Е. Дегранж.
- б) В. Швайкер, Готлиба, Э. Шмаленбах, Ф. Ляйтнер, И.Ф. Шер, М. Берлинер, А. Кальмес.
- в) А.М. Вольф, А.М. Галаган, Е.Е. Сиверс, Э.Г. Вальденберг, Л.И. Гомберг, Н.И. Попов.
- д) Шпрюз, Литтлтон, Гаррисон, Свиней, Хиггинс, В.Э. Патон, Д.О. Мэй., Л.Р. Дикси.

18. Эсептин юридикалык багытынын баишталышы эң алгач ким менен байланышкан?

- а) Н. Анастасио.
- б) П.П. Скали.
- в) Дж.Л. Крипп.
- д) Д.А. Тальспе.

19. Италиядагы венециан эсеп мектебинин негиздөөчүсү болуп ким саналат?

- а) Ф. Вилли.
- б) Ф. Беста.
- в) Ф. Марчи.
- д) Дж. Л. Крипп.

20. Француздук бухгалтердик эсеп мектебинин негиздөөчүлөрү:

- а) Б.Сэя, Ж.Г. Курсель-Сенель, А. Гильбо, Э.П. Леоте, М. ван Дамм, М. Тома, Е. Дегранж.
- б) В. Швайкер, Готлиба, Э. Шмаленбах, Ф. Ляйтнер, И.Ф. Шер, М. Берлинер, А. Кальмес.
- в) Оькастля, Л.Р. Дикси, М. Киркман, Алерч, П.Х. Монтгомери, В.Э. Патон, Д.О. Мэй.
- д) А.М. Вольф, А.М. Галаган, Е.Е. Сиверс, Э.Г. Вальденберг, Л.И. Гомберг, Н.И. Попов.

II БАП

БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН ПРЕДМЕТИ ЖАНА ЫКМАСЫ

2.1. Бухгалтердик эсептин предмети жана объектилери

Ар кандай илим өзүнө тиешелүү предметтен, объектилерден жана колдонуучу ыкмалардан турат. Предмет түшүнүгү, ар бир илимдин негизги максаты жана тапшырмалары эмнени окутат деген суроого жооп берет. Ал эми окуунун максаттарына кандайча жетүүнүн тапшырмалары ыкмалар же амалдар менен ишке ашат. Ушул сыяктуу эле бухгалтердик эсептин да өзүнө тиешелүү предмети, объектилери жана ыкмалары бар. Анын предмети болуп ишкана же уюмдардын чарбалык-каржылык абалы жана ишмердүүлүгүндөгү экономикалык мамилелери саналат. Эсептин объектилерин ар кандай операциялык, болжолдук ж.б. маалыматтар түзөт. Ал эми аларды чагылдыруулар эсептин бир нече ыкмалары аркылуу ишке ашып турат.

Бухгалтердик эсептин предмети жөнүндө түшүнүк

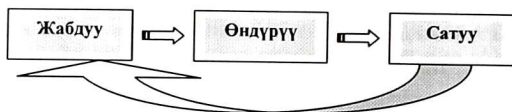
Бухгалтердик эсептин предметине чарбалык жараяндарды ишке ашырып турган турмуштук далилдер саналат. Демек, жалпы чарбалык ишмердүүлүк боюнча экономикалык жараяндарга байланышкан ар кандай каражаттардын колдонулушу жана алар жөнүндөгү маалыматтар бухгалтердик эсептин предмети болот.

Ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүндөгү болгон амалдарды (операция) толук чагылдырып туруу бухгалтердик эсепке мүнөздүү кызмат. Демек, анда ар кандай объектилер, алар менен байланышкан операциялар катталат.

Экономикада белгилүү болгондой ишкананын чарбалык-каржылык ишмердүүлүгү үч негизги баскычтар аркылуу ишке

ашып турат: жабдуу (снабжение), өндүрүш (производство) жана сатуу (реализация). Алардын тынымсыз айлануусу ишканалардын ишмердүүлүгүнүн айлануу жараянын түзөт.

Ал төмөндөгүчө сүрөттөлөт (7-сүр.).



7-сүрөт. Чарбалык-каржылык ишмердүүлүктүн баскычтары

Ар бир баскыч өзүнө байланышкан ар кыл көптөгөн чарбалык операцияларга бай. Чарбалык ишмердүүлүктүн максатына жараша болгон өз алдынча амалдар, кандайдыр бир деңгээлде, ишкананын мүлктүк курамына жана чарбалык каражаттарды түзгөн булактарына таасир этет.

Ар бир баскычты өзүнчө карап көрөлү.

Жабдуу баскычында ишкананын өндүрүштүк ишмердүүлүгүнө керектүү болгон камзаттарды, материалдарды, жарым фабрикаттарды, негизги каражаттарды, тетиктик бөлүктөрдү жана башка материалдык баалуулуктарды толуктап алып туруу, жумушчу күчүн тартуу ж.б. камсыздоо амалдары аткарылат. Натыйжада, ишкананын өндүрүштүк кампасына келип түшкөн камзаттар, материалдык баалуулуктар, ишкана менен алардын беримчилерине (поставщик) же ээлерине болгон эсептешүү мамилелерин жаратат. Ошондой эле, бул баскычта ишкананын жумушчу күчтөрүнө карата укуктук-милдеттик нормалар жаралат.

Негизинен, жабдуу баскычы өндүрүштүк жараянга карата болгон даярдык иштерди камтыйт.

Өндүрүш баскычында ишканада болгон камзаттарды, материалдарды ж.б.у.с. баалуулуктарды өндүрүшкө салуу жана жаңы продукцияларды өндүрүп чыгаруу иштери жүргүзүлөт. Бул баскычта адам эмгеги менен өндүрүш куралдарынын айкалышы аркылуу материалдык баалуулуктар иштетилет жана алардан куралган жаңы же баштапкысынан өзгөчөлөнгөн түрдөгү продукциялар жаралат. Жыңыдан даярдалган продукциялар ишкананын кампаларына өткөрүлүү менен өндүрүш жараяны аяктап турат.

Ошентип, өндүрүш баскычы түрдүү каражаттар менен эмгек жүрүмүнүн айкалышынан жаңы продукциялардын жаралуусу менен аяктайт.

Сатуу баскычы - бул айлануу жараянынын аяктап туруучу бөлүгү. Мында кампаларга даярдалып түшкөн жаңы продукциялар, керектөөчүлөр үчүн сатыкка чыгарыла баштайт. Сатылган продукциялар ишкананын кирешесине айланып турат. Сатуу баскычында сатуучу менен сатып алуучунун ортосунда эсептешүү мамилелери жүргүзүлөт. Ишкананын кассасына же банктагы сметуна сатып алуучулардан акча каражаттар түшө баштайт. Түшкөн акча каражаттарга керектүү материалдык баалуулуктар алынып, өндүрүштү жабдуучу баскыч жүргүзүлүп турат.

Ошентип, үч баскычтын бири-бири менен болгон тынымсыз айлануусу, чарбалык каражаттардын жана чарбалык өндүрүштүн үзгүлтүксүз айлануусун түзөт. Бул айлануулар ар бир ишкананын пландуу ишмердүүлүгүн турмушка ашыра берет.

Чарбалык каражаттардын айлануусун *эки чөйрөгө* бөлүп кароого болот. Биринчисине, *өндүрүш* баскычы кирсе, экинчисине, *жабдуу жана сатуу* баскычтары кирет.

Биринчи чөйрөдө жүргүзүлгөн амалдар мазмуну жагынан экинчи чөйрөгө караганда татаалдыгы менен айырмаланат. Анткени, ишкананын максатын көздөгөн өндүрүш жараянында адам акылы менен эмгек өндүрүш куралдары мыйзам ченеминде жуурулушат. Башкача айтканда, өндүрүш жараянында ал объектилер ишмердик максатка ылайык бири-бири менен белгилүү тартипте камырдай ийленет. Акырында, ишканада жаңы, сапаттуу продукциялар даярдалат же кызматтар аткарылат. Булардын бары бухгалтердик эсептин жүргүзүлүүсүндөгү татаалдыктарды жаратат.

Ал эми экинчи чөйрө, сатып алуулар жана сатуу ишмердиктеринин ийкемдүүлүгү менен байланышкан. Бул чөйрөдө соодалык, маркетингдик жана каржылык ишмердүүлүктөр катышат. Ишканада сырткы өнөктөштөр менен мамиле түзүүлөр жана эсеп-кысап иштерин жүргүзүүлөр аткарылат. Бирок, бул чөйрөгө продукциялардын сапатына, керектүүлүгүнө жана башка мүнөздүү белгилерине карата болгон иш аракеттер кирбегендиктен, анда эсепти жүргүзүү боюнча көп оордук жаралбайт.

Ошентип, бухгалтердик эсептин предмети болуп чарбалык каражаттар, адам ресурстары жана чарбалык жараяндар саналат. Аларга ишкананын активдерин, милдеттенмелерин жана менчик капиталдарын, чыгашаларын жана кирешелерин камтыган чарбалык ишмердүүлүктөгү маалыматтар тутуму кирет.

Бухгалтердик эсептин объектилери

Эсептик предметтин мазмуну анын объектилери менен чечмеленет. Демек, бухгалтердик эсептин предмети камтыган ишканадагы бардык материалдык жана материалдык эмес каражаттар, бухгалтердик эсептин объектилери болуп саналат.

Бухгалтердик эсептин предметине карата анын төмөндөгү объектилерин аныктоого болот:

1. чарбалык ишмердүүлүккө дайындалган каражаттар (активдер);
2. алынган же төлөнүүчү карыздар (милдеттенмелер);
3. менчик каражаттарды түзгөн булактар (менчик капиталдар);
4. ишкананын каражаттарына, аларды түзгөн булактарга жана милдеттенмелердин курамына өзгөрүүлөрдү алып келүүчү чарбалык амалдар.

Ар кандай ишканалар боюнча чарбалык каражаттарды экиге бөлүп кароого болот. Биринчиден, ээлик кылуучу каражаттар жана алардын курамдары (активдер), экинчиден, ал каражаттардын келип чыгуу булактары (пассивдер).

Ошентип, ишканадагы эсептик объектилер кылган кызматтары боюнча активдүү же пассивдүү болушат.

Актив жана *пассив* сөздөрү латын тилинен алынган, б.а. актив - “ишмердүү” дегенди билдирсе, пассив ага тескерисинче - “ишмерсиз” дегенди түшүндүрөт.

Актив түшүнүгү – бул бир каражаттын башка бир формадагы каражатка өтүп кетүү же анын башка бир каражатты пайда кылууга болгон жөндөмүн туюнтат. Демек, ишкана үчүн экономикалык жактан пайдалуу болгон каражаттарды активдер десек болот. Мисалы, пахта - бул камзат. Эгерде аны цехке салып ийлесек, анда ал жипке айланат. Демек, мында пахта баштапкы формасын өзгөрүү менен, ал жипке айланды же ал иштетүүгө керектүү болгон жаңы формага өттү. Мында анын активдүүлүгү же экономикалык пайдалуулугу көрүнүп турат. Ошондой эле, ишкананын алдын ала

сатып алуу үчүн бөтөн жакка төлөнгөн акча каражаты, экономикалык жактан аласа карызга айланат. Мисалы ишканадагы акча товарга же товары акчага айланат. Мында, акча да, товар да экономикалык пайдалуулук үчүн өз формасын өзгөртүүдө. Мисалы, имараттын пайдубалын жасоо үчүн цемент колдонулат. Ошондой эле, автоунаага куюлган бензин аны жүргүзүүгө мүмкүндүк берет. Банка салынган акчадан пайыз киреше алынат. Демек, цемент пайдубалдын формасына айлануу менен, бензин унааны кыймылдатуу менен, банктагы акча пайыздык киреше алып келүү менен, ишканага болгон пайдалуулукту көрсөтүүдө. Демек, алар да активдүү каражаттар. Активдүүлүккө түгөнбөс мисалдарды келтирсек болот. Активдүүлүктүн маанисинде экономикалык гана эмес же башка пайдалуулуктар да жатат. Мисалы, кийим адамга жылуулук, көрк берүүсү менен пайдалуу, тетраддын пайдалуулугу жазуу же билим алуу үчүн тиет ж.б.

Активдин экономикалык мааниси ишканага келечекте экономикалык пайда алып келүү менен, же анын көзөмөлүндөгү каражаттарды көбөйтүүгө өбөлгө түзүү менен туюнтулат.

Активдер ишканада материалдык жана материалдык эмес формада катышат.

Материалдык формадагы активдер деп физикалык формасы бар каражаттарды айтабыз. Мисалы: нан, шекер, мык, телевизор, автоунаа, дарак, жан-жаныбарлар, имараттар ж.б.у.с. Бул активдер ишканада (мисалы, өндүрүштүк имаратты алайлы) колдонуу менен, продукцияларды жасап чыгарууга же кызматтарды аткарууга мүмкүнчүлүк жаратуу менен, келечекте ишкана үчүн пайдалуулукту алып келет.

Материалдык активдер ишмердүүлүктө катышуусуна жараша айлануудагы (камзаттар, даяр продукциялар, товарлар ж.б.) жана айлануудан сырткаркылар (имараттар, курулмалар, жабдуулар, автоунаа, биологиялык активдер ж.б.) болушат. Ушундай эле мүнөздө материалдык эмес формадагы активдер да ишмердүүлүктө катышуусуна жараша айлануудагы (акчалар, алынуучу счеттор, инвестициялар, дебитордук карыздар ж.б.) жана айлануудан сырткаркылар (дебитордук карыздар, инвестициялар, материалдык эмес активдер (МЭА) ж.б.) болуп бөлүнөт.

Азыркы мезгилде өнөр-жай, курулуш, медицина же башка соодалык бизнес, же руханий тармак болбосун укуктук

камсыздоолорду талап кылууда. Учурда бул маселе айлануудан сырткаркы материалдык эмес формадагы активдердин курамын көбөйтүп, жаңы экономикалык категория катары таанылган же материалдык эмес активдердин (МЭА) жардамы менен чечилип жатат. Бүгүнкү күндө МЭА бизнестин жана чарбалык ишмердүүлүктүн үзүлгүс бөлүкчөсүнө айланды. Алардын турмушта катышуусу ишканалардын ишмердүүлүгүнө гана керектелбестен, укуктук нормалардын чечилүүсүн камсыздоодо. Мисалы, ишканаларда өндүрүштүк же бизнестик технологиялык стандарттарды сактоо үчүн патентти, лицензияны колдонуу талап кылынат. Алардын ишканаларда колдонулуусу чыгарылган продукциялардын же жүргүзүлгөн ишмердүүлүктөрдүн укуктук жагын коргойт.

МЭАлар физикалык формага ээ болбогону менен, алар бир тарапка (юримикалык же жеке) кандайдыр бир ишмердикке же белгиге, же менчикке болгон укукту көрсөтүп турат, ошол тараптын келечектеги экономикалык пайдалуулугун камсыздайт.

Активдер ишкананын ишмердүүлүгүндөгү амалдарга катышы боюнча бухгалтердик эсепте төмөнкүдөй эки тайпага бөлүнөт:

1. Айлануудагы активдер;
2. Айлануудан сырткаркы активдер.

Айлануудагы активдер бир жылдан ашпаган мөөнөттүн ичинде бир эле амалдык жараянда жоюштурулат же керектелет. *Мындай активдерге* акча каражаттары, кыска мөөнөттүү инвестициялар, товардык-материалдык камдар жана башка материалдык баалуулуктар, кыска мөөнөттүү дебитордук карыздар, эсептешүүдөгү каражаттар, берилген аванстар жана аласалар, ж.б. кирет.

Айлануудагы активдердин эң өтүмдүүсү акча каражаттары болот. Аларды ар качан операцияга (амалга) колдонуу менен, башка формага тез айлантууга болот. Мисалы, товарга, баалуу кагазга, негизги каражатка ж.б. Ишкананын ишмердүүлүгүндө акчалар накталай жана накталай эмес формада (которуу жолу менен) айланат.

Кыска мөөнөттүү инвестициялар деп жоюлуу мөөнөтү бир жылдан ашпаган, пайда алуу үчүн салынган каржылык салымдар аталат. Мисалы, баалуу кагаздарды сатып алуулар, акча каражаттарды бөтөн тараптарга насыяга берүүлөр ж.б.у.с.

Айлануудагы материалдык каражаттарга товарлар, камзаттар, продукциялар, жардамчы материалдар ж.б. товардык-материалдык баалуулуктар кирет. Мисалы, товар өндүрүш жараянында камзаттарды колдонуудан даярдалган продукциялардын (же аткарылган кызматтардын) өздүк нарктары көбөйөт. Анткени, колдонулган камзаттардын нарктары толугу менен, даярдалган продукцияга же аткарылган кызматка өтөт же чыгымдалат. Демек, камзатты бир эле жолку колдонууда эле, анын формасы толугу менен жоголуп, башка формага же жаңы продукцияга өтөт, б.а. наркы жаңы продукциянын наркына өтөт.

Жыйынтыктап айтканда, *айлануудагы материалдык активдер* бир операцияда толугу менен керектелип, жаңы даярдалган продукциялардын же бүткөрүлгөн кызматтардын өздүк нарктарына, же жалпы ишкананын чыгымдарына айланат.

Эсептешүүдөгү каражаттарды карызга сатылган товарлар жана продукциялар, же карыздык кызмат көрсөтүүлөр, иш сапарлар боюнча ишканада түзүлгөн аласалар, башка түрдүү аласалар, ошондой эле ишкананы уюштуруучулардан (учредители, вкладчики) келип түшө турган каражаттар ж.б. түзөт.

Айлануудан сырткаркы активдерди белгилүү узак мөөнөт (бир жылдан ашык) ичинде, бир нече амалдык жараяндарга катышууга мүмкүнчүлүгү болгон каражаттар түзөт. Алар ишканадагы негизги каражаттар, биологиялык активдер, жаратылыш кен байлыктары, узак мөөнөттө эсептешүүчү аласалар жана дебитордук карыздар, узак мөөнөттүү инвестициялар жана МЭАлар (патент, товардык белги ж.б.).

Жогоруда белгилегендей, айлануудан сырткаркы активдер материалдык жана материалдык эмес формада болушат. Материалдык формадагы каржаттардын катарын *негизги каражаттар, биологиялык активдер, жаратылыш байлыктары* түзөт. Ал эми узак мөөнөттүү активдер болуп көп мөөнөт эсептешүүчү аласалар жана дебитордук карыздар, узак мөөнөттүү инвестициялар жана МЭАлар саналат.

Ишканалардын жалпы ишмердүүлүгү үчүн негизги шарттарды түзгөн материалдык каржаттар *негизги каржаттар* деп аталат. Аларды таануунун белгилери №16 КОЭСте берилген. Бул каражаттар ишканада продукцияларды жасап чыгарууда же кызматтарды аткарууда узак мөөнөт кызмат кылуу менен, ал

мөөнөт ичинде жаңыдан даярдалган продукцияларга же жасалган жумуштарга, колдонуу мөөнөтүнүн акырына чейин, эскирүүсүнө жараша, бухгалтердик эсепте колдонулган ыкмалардын негизинде, өзүнүн амортизациялануучу наркын толугу менен, бөлүп-бөлүп (амортизациялап) өткөрүп берүүчү мүнөзгө ээ болот.

Ишканада ар бир колдонулган материалдык активдер эскирүүгө же коротулууга жатат. Мисалы, товардык материалдык камдар чыгымдалган багыттарына карата толугу менен коротулат. Натыйжада алардын наркы жаңы даярдалган продукцияга же аткарылган ишке өтөт. Алардын орду ошол даярдалган продукцияларды сатуу менен, же аткарган кызматтардан пайда алуулар менен кайра тургузулат. Мына ушул сыяктуу, негизги каражаттар ишканада кылган кызмат ордуларына жараша бир жолку операцияда коротулбайт, алар ар бир операцияда эскиришет жана кези келип эскирүүсү бүткөндө, кайра тургузулат же жаңыланат. Алардын эскирүүсү эки жол менен жүрөт: физикалык жана моралдык.

Физикалык эскирүүдө материалдык активдер чирийт, сынат, жешилет ж.б. кабылат. Моралдык эскирүүдө алардын аткарган кызматы учурдун талабына жооп бербей калат. Мисалы, алгачкы чыккан уюлдук телефондорду, акыркы учурда чыккан уюлдук телефондорго караганда моралдык жактан эскирген деп түшүнөбүз.

Экономикалык жактан караганда, ишканада колдонулган негизги каражаттардын эскирүүсүн бир эле жолку операция менен, ошол жасалган продукцияга же ишке өткөрүп коюуга болбойт. Алар көптөгөн амалдарга катышууга жарагандыктан, алардын эскирүүсү, иштөө же колдонуу мөөнөттөрүнүн убактысына, же өндүрүп чыгаруучу продукциялардын санына, же өндүрүм күчүнүн көлөмүнө жараша аныкталат. Демек, көп мөөнөт кызмат кылуучу каражаттын наркын бир жолку операцияга өткөрүп коюу экономикалык жактан максатсыз болот. Себеби, эгерде анын толук наркын бир жолку катышуудан даярдалган продукциянын же аткарылган иштин өздүк наркына өткөрүп койсок, анда алардын нарктары абдын жогору болуп калат. Бул баа түзүм саясатына туура келбейт. Ал эми, көп мөөнөт амортизацияланган эскирүүлөр боюнча жыйындылар (суммалар) жасалган продукцияларга жана жумуштарга чегерилип, биринчиден, экономикалык жактан бир бирдиктеги продукциянын же жасалган иштин баа түзүмүн

реалдуу кылса, экинчиден, ал чегерүүлөр келечекте негизги каражаттын ордун толтурууга негиз болуп берет. Иштөө мөөнөтү ичинде наркы толук жоюулган негизги каражат - амортизацияланып бүттү дегенди түшүндүрөт.

Амортизация – бул наркты бөлүп-бөлүп жоюу дегендик. Нарктар чыгымдарга (чыгашаларга) же кирешелерге карата жоюлуусу мүмкүн. Мисалы, жабдууну амортизациялоо деген – бул анын наркын колдонулган ордулары (өндүрүштүк, соодалык, администрациялык) боюнча чыгымдарга бөлүштүрүү дегендикти билдирет. Мисалы, эгер кийим тигүүчү машина беш жыл бою көп сандаган кийимдерди тигүүгө колдонула турган болсо, анда иштөө мөөнөтү аяктаганга чейин анын эскирүүсү баарыбызга белгилүү. Демек, ошол эскирүүнү нарк көлөмүндө, беш жыл ичинде тигилген кийимдердин өздүк наркына чегерип туруу – машинаны амортизациялоо дегенди түшүндүрөт.

Ошентип, *негизги каражаттар* көп жылдар (12 айдан кем эмес) бою бир нече өндүрүштүк же өндүрүштүк эмес амалдарга катышуу менен, өзүнүн наркын эскирүүсүнө жараша, колдонулган ордулары боюнча амортизацияланып турат.

Учурда амортизация түшүнүгү ар кандай каражаттарга карата колдонулушу мүмкүн. Мисалы, баалуу кагаздар же каржылык ижаралар боюнча келип чыккан дисконттор же сыйлыктар (премия) да амортизацияланат.

КРдин Салык кодексинде көрсөтүлгөндөй, негизги каражаттардын наркы бир эсептешме көрсөткүчтүн (учурда ал 100 сом) жүз эсе көлөмүнөн (10000 сом)¹ жогору болуусу керек.

Айлануудан сырткаркы каражаттарга биологиялык активдер (жаныбарлар, малдар, дарактар ж.б.) жана кен байлыктар (көмүр, газ, нефт, алтын ж.б.) да кирет.

Узак мөөнөттүү инвестицияларды ишкананын мамлекеттик, корпоративдик же муниципалдык баалуу кагаздарга салган салымдары, берген насыялары жана банктык депозиттери түзөт.

Айлануудан сырткаркы активдерге, ээсине өндүрүштүк же башка ишмердүүлүктөр үчүн укук берүүчү экономикалык каражаттар деп саналган МЭАлар да кирет. Алар франшиза, гудвилл, патент, товардык маркалар, ноу-хау ж.б. Учурда бул

¹ КРдин Салык кодекси. 2008.

каражаттардын орду инновациялык экономикада¹ өтө маанилүү болууда.

Пассивдүү каражаттар ишканадагы активдердин экинчи тарабын түзөт. Пассивдүү каражаттар келечекте ишканага экономикалык жактан чыгымды же чыгашаны алып келет. Натыйжада, активдердин азайуусу күтүлөт. Ошондуктан, бухгалтерияда мындай каражаттар “пассив” деп аталат. Пассивдүү каражаттар активдердин жана чыгымдарын келип чыгуу булактарын чагылдырып турат. Аларга ишкананын милдеттенмелери жана менчик капиталдары кирет.

Милдеттенмелер деп, өткөн учурда болгон операциялардан пайда болуп, жоюлуусу экономикалык жактан каражаттарды азайтууга алып келүүчү каражаттарды айтабыз. Буларга ишканага алынган кредиттер же займдар жана алар боюнча пайыздык карыздар, алынган товарлар ж.б. боюнча бересе карыздар, же алган аванстар, салык, айлык акы жана соцфонд боюнча карыздар, ж.б.у.с. кирет.

Милдеттенмелер жоюлуу мөөнөттөрүнө жараша кыска жана узак болуп бөлүнөт. Кыска мөөнөттүүлөргө 12 айдын ичинде жоюла турган милдеттенмелер кирет. Мисалы, ишканада карызга алынган товарлар жана тейлөө кызматтар боюнча төлөнүүчү төлөмдөр, ошондой эле ж.б. карыздар үчүн төлөнүүчү счеттор, кийинки мезгилдер үчүн алынган кирешелер, башка ар түрдүү каржылык карыздар жана төлөнүүчү салыктар, айлык акы жана соцфонд боюнча карыздар, кыска мөөнөттүү милдеттенмелер боюнча көмөкчү каражаттар кыска мөөнөттүү милдеттенмелер болуп саналат. Ал эми узак мөөнөттүү милдеттенмелерге жоюлуу мөөнөтү 12 айдан ашкан банктарга болгон кредиттик карыздар, узак мөөнөткө чыгарылган баалуу кагаздар боюнча төлөмдөр, мөөнөтү жылдырылган кирешелер жана салыктар ж.б. кирет.

Пассивдүү каражаттардын бир бөлүгүн *менчик капиталдар* түзөт. Аларга уставдык жана башка капиталдар, бөлүштүрүлбөгөн пайдалар жана көмөкчү капиталдар кирет. Уставдык капитал ишкананын уставында бекилген баштапкы капиталдын көлөмүн көрсөтүп турат. Ал ишканаларда акция, пай ж.б. түрүндө түзүлөт.

¹ Илимий - техникалык прогресстин табылгаларын жана натыйжаларын экономикалык жараяндарда колдонуу.

Ал эми *башка капиталдар* акциялар үчүн кошумча төлөм алуулардан, активдерди кайра баалоодон түзүлгөн айырмалардан, ишкана ээси авансылаган капиталдардан ж.б. турат. *Бөлүштүрүлбөгөн пайдалар* (зыяндар) ишкананын жыл ичинде алган таза пайдаларынан же зыяндарынан турса, ал эми *көмөкчү капиталдар* алынган *таза пайдалардан* чегерүүлөрдү жүргүзүү аркылуу түзүлөт.

Ошондой эле, жогоруда каралып өткөндөрдөн сырткары калган башка эсептик объектилерге чарбалык ишмердүүлүктүн натыйжалары (ишкананын мүлктөрүн, милдеттенмелерин жана өздүк капиталдарын өзгөртүүгө алып келүүчү операциялар) жана чарбалык жараяндар кирет. Акыркысы жабдуу, өндүрүү жана даяр продукцияларды сатуу, киреше жана чыгашаларды таануу операцияларын камтыйт.

Ишкананын чыгымдары (зыяндары) активдүү мүнөздөгү эсептик объектилерден болсо, ал эми кирешелери (пайдалары) пассивдүү мүнөздөгү объектилерден болот.

Ишканадагы эсептик объектилердин жалпы класстарга бөлүнүштөрү төмөндөгү түзмөктө көрсөтүлөт (1-түз.).



1-түзмөк. Бухгалтердик эсептеги объектилердин класстарга бөлүнүштөрү

2.2. Бухгалтердик эсептин ыкмасы

Ыкма – бул окуп үйрөнүүчү предметти таануунун арга, амалдарынын жыйындысы. Ал ар дайым усулдук принциптер менен негизделип, тастыкталат жана колдонулат.

Ар кандай ишкананын башкаруу тутумунда, бухгалтердик эсепти ишке ашырып туруучу ыкмалар кодонулат. Ишкананын эсептик предметтерин (объектилерин) таанып билүүнүн жана чагылдыруунун арга, амалдарынын жыйындысы *бухгалтердик эсептин ыкмасы* деп аталат. Ал бухгалтердик эсеп предметтинин ишке ашуусуна байланышкан эсептик кыймыл аракеттер жана амалдар боюнча өзгөрүүлөрдү үйрөнүүгө мүмкүндүк берет.

Бухгалтердик эсептин ыкмасы усулдоо (методология) менен өнүгүп турат.

Усулдоо – бул болгон чындыкты кайра түзүүнүн жана билүүнүн ыкмалары жөнүндө окуп-үйрөнүү¹.

Бухгалтердик эсептин ыкмасы анын предметтине көз каранды. Анткени, эсептин ыкмасы, эсептик объектилерди көзөмөлдөөлөргө жана чагылдырууларга, анын алдыга койгон тапшырмасына тагылган талаптарга жараша түзүлөт. Ошондуктан, ыкма шартка карата ыңгайланып, түзүлүп арга, айлалар менен толукталып турушу да мүмкүн.

Демек, ыкманы дайыма туруктуу колдонууга болбойт. Себеби, ар дайым экономикалык мамилелердеги өзгөрүүлөр, илимий-техникалык прогресстеги болгон өсүүлөр, бухгалтердик эсептин алдына жаңы талаптарды коюп турат, натыйжада, алар эсептик ыкмалардын же аргалардын өзгөрүп туруусуна таасир этет. Мисалы, илим жана техниканын өсүшүнө карата чарбалык амалдардын көлөмүн каттоочу автоматташтырылган машиналарды жана компьютерлерди колдонуулар, эсеп объектилерин көзөмөлдөөнүн же байкоонун ыкмаларын өркүндөтүү менен, жаңы ыкманын колдонуусуна шарт түзүүдө.

Ыкманын маанисине жана өзгөчөлүгүнө карата мазмуну келип чыгат. Ошондуктан, ар кыл мүнөздөгү ыкма- аргалардын жардамы аркылуу бухгалтердик эсептин тапшырмалары чечилет.

¹ Алборов Р. А. Принципы и основы бухгалтерского учета: учебное пособие/ Р. А. Алборов.- 2-е изд., перераб. И доп. – М.: КНОРУС, 2008

Жалпыласак, бухгалтердик эсептин ыкмасы деп – анын максаттын ишке ашыруу үчүн колдонулган бир нече арга жана эрежелердин жыйындысы аталат.

Бухгалтердик эсептин объектилерин окуп – үйрөнүү жана каттоо боюнча ыкмалар төмөндөгүдөй топтоштурулат:

1. Эсептик объектилерди байкоо тобу:

- документтештирүү;
- түгөлдөө (инвентаризация).

2. Эсептик объектилерди акчалай түрдө ченөө тобу:

- баалоо;
- өздүк наркты эсептөө (калькуляция).

3. Эсептик объектилерди чагылдыруу жана тайпалоо тобу:

- счет;
- кош жазуу.

4. Чарбалык ишмердүүлүктөгү эсептик маалыматтарды

топтоштуруу тобу:

- баланс;
- бухгалтердик отчеттуулук.

Ар бир ыкманы карап өтөлү.

1. Документтештирүү. Ишканада жүргүзүлгөн баардык чарбалык амалдар, сөзсүз, тастыктоочу документтер менен жасалгаланып, тиешелүү ыкмалар менен ийленип жана сакталып туруусу керек. Бул ыкманын мазмуну эсептик документтин биринчи түзүлгөн күнүнөн архивге чейинки кыймылын камтыйт.

2. Түгөлдөө. Ишканадагы объектилердин сакталышын жана түгөл болуусун көзөмөлдөө ушул ыкма аркылуу ишке ашат. Бул ыкманын жардамында ишканада болгон эсептик объектилерди (мүлктөрдү, милдеттенмелерди жана эсептешүүдө турган операцияларды) алардын тиешелүү документтери менен салыштырылат же текшерилет. Натыйжада, документ менен болгон эсептик объектилердин тактыгы аныкталат. Ишканада бул текшерүүнү жүргүзүп туруунун мааниси, өзгөчө, акча каражаттардын, мүлктөрдүн сакталышын көзөмөлдөөдө жана аларды уурдалып – тоноолуусун токтотууда зор.

Түгөлдөөнү жүргүзүү үчүн, эң алгач, аны жүргүзүүнүн эрежеси бухгалтерияда иштелип чыгат жана ал ишкананын жетекчисинин буйругу менен бекитилип, ишке ашырылып турат. Түгөлдөө жараяны ишкананын жетекчисинин буйругу менен бекитилген

комиссиянын курамы аркылуу ишке ашат. Жүргүзүлгөн түгөлдөөнүн жыйынтыгы комиссиянын түзгөн актысы менен аяктайт.

Практикада түгөлдөөнүн төмөндөгү түрлөрү колдонулат:

а). түгөлдөнүүчү объектилерди камтуусу боюнча:

- *жалпы* түгөлдөө (ишканадагы каражаттардын баары түгөлдөөгө алынат);

- *тандап* түгөлдөө (ишканадагы бир түрдүү объектилерге түгөлдөө жүргүзүлөт. Мисалы, акча же материалдык каражаттарга ж.б.).

б). түгөлдөөнүн дайындалуусу боюнча:

- *пландуу* түгөлдөө (алдын ала пландалып жүргүзүлөт);

- *пландалбаган* түгөлдөө (алдын ала пландалбайт, кокусунан жүргүзүлөт)¹.

3. *Баалоо*. Бул ыкманын жардамында эсептик объектилердин баары (ишкананын активдери, милдеттенмелери, менчик капиталдары, кирешелери, чыгашалары,) нарктык көрсөткүчкө бааланат. Бухгалтердик эсепте балоонун бир нече ыкмалары жана түрлөрү колдонулат.

4. *Калькуляция* – бул даярдалган продукциялардын же жасалган жумуштардын өздүк нарктарын эсептеп чыгарууга, өндүрүштүк орточо чыгымдарды аныктоого колдонулуучу ыкма. Бул ыкма калькуляциялоо жараяны менен ишке ашып турат.

5. *Счет*. Бухгалтердик эсепти жүргүзүү үчүн ар бир эсептик объектилердин тобуна белгилүү бир сан же бирдик ыйгарылат. Аны счет деп коет. Алар аркылуу эсептик объектилер боюнча нарктык маалыматтардын өсүп же кемүүсү көрсөтүлөт, көзөмөлдөнөт жана алардын калдыктары сакталып турат. Счеттор синтетикалык, субсчет жана аналитикалык деп бөлүнөт. Аналитикалык счеттор, синтетикалык, субсчеттордон айырмаланып, ар бир эсептик объекттинин аталуусу менен көрсөтүлөт.

6. *Кош жазуу* – бул ишканада ар бир болгон амал (операция) үчүн эки же андан көп счеттордун байланышын көрсөтүү дегендик. Бул ыкманын жардамында ишканада жүргүзүлгөн операциялар

¹ Эскертүү: Китептин кийики бөлүмдөрүндө түгөлдөө боюнча дагы кеңири каралат.

боюнча жыйындылар (суммалар) эки же андан көп счеттордун байланышында, б.а. бир счеттун дебетинде, экинчисинин кредитинде, бирдей көлөмдө көрсөтүлөт. Мында счеттор аралык дебет жана кредит боюнча бирдей көлөмдөгү маалыматтардын балансы түзүлөт. Мисалы, кассага түшкөн 5000 сомдук операциялык киреше, эсепте: дебет сч.1110 – 5000 сом, кредит сч. 6110 – 5000 сом, деп жазылат. Натыйжада, дебет жана кредит боюнча баланстын көлөмү 5000 сомдон болот. Ушундан, бухгалтердик эсепти маалыматтардын балансы деп айтууга болот. Эсептеги “кош жазуу” ыкмасынын маанилүүлүгү мына ушунда жатат. Эсепте маалыматтарды мындай ыкмада чагылдыруу дүйнөдөгү чоң ачылыш катары бааланат.

7.Баланс. Бул кош жазуунун негизинде келип чыгуучу маалыматтардын теңдиги. Ал кандайдыр бир учурга (күнгө), же айдын, же жылдын аягына карата ишкананын мүлктөрү, милдеттенмелери, менчик капиталдары, кирешелери жана чыгашалары жөнүндө маалыматтарды тайпаларга бөлүп, акчалай көрсөтүүнүн ыкмасы. Баланстын бир нече түрлөрү бар.

8. Бухгалтердик (каржылык) отчеттуулук – бухгалтердик ишмердүүлүктү белгилүү мезгилге карата жыйынтыктап туруучу баскыч. Бул ыкма аркылуу – ишкананын каржылык абалы, ишмердүүлүгүнүн натыйжалары жөнүндөгү маалыматтары белгилүү бир мезгилдин (ай, жыл) акыркы күнүнө карата көрсөтүлөт. Анын негизинде ишкананын чыныгы абалы талданат, алдыда аткарылуучу тапшырмалары жана милдеттери аныкталат.

Азыркы мезгилде ишкана-уюмдарда каржылык отчеттуулуктун төмөндөгү төрт формасы түзүлөт:

- “*Бухгалтердик баланс*” №1 ф.;
- “*Пайда жана зыян жөнүндөгү отчет*” №2 ф.;
- “*Акча каражатынын кыймылы жөнүндөгү отчет*” №3 ф.;
- “*Менчик капиталдын өзгөрүүсү жөнүндөгү отчет*” №4 ф.

Ошондой эле, буларга кошумча *түшүндүрмө кат* жасалгаланат.

Ишкана-умдардын кандайдыр бир учурга карата көрсөткөн каржылык отчеттуулуктарынан түзүлгөн статистикалык маалыматтар мамлекеттеги жалпы экономикалык-социалдык абалды талдоого негиз болот.

2.3. Калькуляция жана баалоо

*“Бухгалтердик эсепти – баалуу гана
маалыматтар түзөт”
Ж.Б.Ш.*

Ишканада ар бир аткарылган жумуштун же даярдалган продукциянын же башка каражаттын наркы так аныкталууга тийиш. Ал бухгалтердик эсептин калькуляция ыкмасы аркылуу ишке ашат.

Калькуляция – бул даярдалган бир продукциянын же аткарылган жумуштун өздүк наркын эсептөөнүн ыкмасы. Ишканаларда жасалган материалдык баалуулуктар, өндүрүлүп чыккан продукциялар, аткарылган жана жасалган кызматтар ж.б. боюнча бирдик нарктарды аныктоо жалгыз калькуляциялоо ыкмасы менен аткарылат. Бул ыкма эсептик объектилерди акчалай баалоонун негизи болуп саналат жана *калькуляциялоо* жараяны менен ишке ашырылат. Анын негизинде калькуляциялык баскычтар жатат жана аларда чыгымдар калькуляциялык беренелерге жана элементтерге тайпаланат.

Чыгымдардын калькуляциялык беренелер боюнча тайпаланышы, белгилүү бир объектиге кандай чыгымдар жумшаларын аныктоого мүмкүндүк берет. Ал эми алардын элементтер боюнча тайпаланышы, жалпы ишкана боюнча окшош калькуляциялоочу объектилер кандай чыгымдардан турарын көрсөтөт.

Калькуляциялык объектилерге жарым фабрикаттар, даярдалган буюмдар, аткарылган иштер жана жумуштар, кызмат көрсөтүүлөр ж.б.у.с., ошондой эле ишканадагы технологиялык баскычтар (өндүрүш аралыктары, өндүрүш бөлүктөрү ж.б.у.с.) кирет.

Эсептик объектилерди калькуляциялоо жараянында ченбирдик катары *калькуляциялык бирдик* колдонулат жана аны туура коюп колдонуу керек. Аны тандоо даярдалуучу продукциялардын өзгөчөлүгүнө, түрлөрүнө жана аларга колдонгон чен бирдиктерге, стандарттарга жана аларды иштетип чыгаруучу техникалык шарттарга көз каранды.

Практикада бир нече *калькуляциялык бирдиктин түрлөрү* колдонулат:

- *шарттуу бирдиктер*: эсептик объектини бир салыштырмалуу пайызга айландыруу менен колдонулат;
- *натуралдык бирдиктер*: даана, кг, тонна, литр, км. ж.б.;
- *шарттуу-натуралдык бирдиктер*: мисалы, 100 даана шарттуу күрмө, же 1000 тонна шарттуу көмүр ж.б.;
- *эксплуатациялык бирдиктер*: кубаттуулук (килоджоуль, килокалория, Гкал, ГДж. ж.б.) же өндүрүмдүүлүк ($\text{м}^3/\text{саат}$, $\text{м}^3/\text{мин}$, л/мин, л/сек ж.б.) катары колдонулат;
- *жумуштук бирдиктер*: 1тонна ташылган жүк, же 1км. төшөлгөн жол ж.б.;
- *жумуштук убакыттар*: машина/күн, машина/саат, ченем/саат (норма-час), адам/саат ж.б.

Ишканадагы бир түрдүү объектилердин өздүк нарктарын калькуляциялоо - бир гана калькуляциялык бирдиктин негизинде ишке ашат. Калькуляциялык бирдиктер тармактык башкаруу органдары тарабынан ишканаларга коюлат. Мисалы, нан бышыруучу ишканаларда калькуляциялык бирдик 1центнер болсо, ал эми минералдык суу чыгаруучу ишканаларда – ал 1декалитр (дал) болот.

Ишканалардын турмушунда чыгымдарды башкаруу саясаты, андагы продукциялардын же кызматтардын өздүк нарктарын калькуляциялоого багытталган. Натыйжада, бул төмөнкү калькуляциялоонун ыкмаларын колдонууну шарттайт:

- ченемдеп эсептөө;
- түз эсептөө;
- кошумча алынуучу продукцияларга чыгымдарды бөлүп коюу;
- чыгымдарды салыштырмалуулук менен бөлүштүрүү;
- топтоштуруп эсептөө.

Продукциялардын өздүк наркын башкаруу тутумунда калькуляциялоонун ар кандай түрлөрү колдонулат. Алар түзүү убактылары боюнча алдын ала жана кийинки болуп бөлүнөт.

Алдын ала түзүлүүчү калькуляциялардын түрүнө болжолдук, долбоордук, пландык, сметалык жана ченемдик калькуляциялар кирет. Ал эми, *кийин түзүлүүчү калькуляция* продукциялар даярдагандан кийин, так далилдердин (фактылардын) негизинде түзүлөт.

Баалоо

Ишканадагы ар бир эсептик объект бухгалтердик эсепте бааланууга жатат.

Баалоо - бухгалтердик эсептин өтө маанилүү жараяны. Анткени, ишкананын чыныгы каржылык жана ишмердүүлүк абалдары мына ушул баалоо ыкмасына түз көз каранды. Эгерде баалоо жараяны ишканада жогорку деңгээлде жүргүзүлсө, анда анын каржылык отчеттуулугу так жана реалдуу болот. Ал алынган чечимдердин баалуулугун арттырат жана маалымат колдонуучулардын талабын канааттандырат. Баалоодон түзүлгөн далил эмес нарктык маалыматтар, ишканага же башка тараптар үчүн туура эмес чечимдерди чыгарууга шарт түзөт.

Ишканаларда түзүлгөн объективдүү маалыматтар, бир эле ишкана үчүн эмес, жалпы тармактык же мамлекеттик экономиканын чыныгы абалын көрсөтүүгө кызмат кылат жана өлкөнүн келечеги үчүн керектүү болгон чечимдерди кабыл алууга, экономикалык-социалдык саясатты туура жүргүзүүгө өбөлгө болот.

Баалоо бир катар төмөндөгү аныктамаларга ээ, же бул:

- бухгалтердик эсептеги объекттилердин жана отчеттуулуктагы элементтердин акчалай көлөмүн көрсөтүүчү ыкма;

- ишкананын ички жана сырткы чөйрөлөр менен байланышы боюнча экономикалык натыйжалуулуктарын аныктоочу ыкма;

- ишкананын каражаттарын жана алардын келип чыгуу булактарын акчалай өлчөөчү ыкма, ж.б.

Жыйынтыктап айтсак, баалоо – бул эсептик объектилерди (нарктык ыкмалардын негизинде) нарктык көлөмдө көрсөтүүчү ыкма.

Жогоруда белгилегендей, бухгалтердик эсептин маалыматтарынын тактыгы чарбалык каражаттардын туура бааланышы менен түз байланыштуу. Ошондуктан баалоого бүтүндүк жана реалдуулук, адилеттүүлүк жана туруктуулук талаптары коюлат. Эгер баалоо жараяны ишканада бир бүтүн тутум катары колдонулса, анда ал ишканада реалдуу же адилеттүү нарктар түзүлөт. Баалоодо адилеттүүлүктүн орун алуусу объектилерди акчалай көрсөтүүнүн тууралыгын камсыздайт жана ар бир эсептик объекттин чыныгы көлөмүн эсепте чагылдырууга өбөлгө түзөт.

Базар экономикасынын шартына ылайык Кыргызстандагы ар бир чарбалык субъект бухгалтердик отчеттуулуктагы маалыматтарын адилеттүүлүк принциптеги нарктар менен камсыздоосу керек. Бул эл аралык практикада актуалдуу көйгөй болуп саналат.

Баанын адилеттүүлүгүн аныктоо бир далай базар бааларынын өзгөрүүлөрүнө карата жүргүзүлгөн байкоолор же салыштыруулар аркылуу ишке ашат. Алардын натыйжалары ишканалардын түрдүү каражаттарын баалоодо, айрыкча соодалык каражаттарын кайра баалоодо колдонулат. Натыйжада, отчеттук күнгө карата түзүлгөн маалыматтардын реалдуулугу түзүлөт.

Ошондуктан, ар бир субъект менчиктин түрүнө, же чарбалык башкаруунун түзүмүнө жана көлөмүнө карабай, соодалык мүнөздөгү объектилерин ар бир отчеттуулук мезгилдин акыркы күнүнө карата кайра баалоосу зарыл.

Ишканада каражаттарды бир гана сом менен өлчөө же белгилүү бир каражаттарды узак мөөнөт бир ыкма менен баалоо, баалоонун туруктуулук принцибин түшүндүрөт.

КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамына ылайык Кыргызстандын аймагында ишмердүүлүк менен алектенген субъектилер бухгалтердик (каржылык) отчеттуулуктарын бир гана улуттук валютада - сом менен түзүүсү керек. Ушул мыйзамда баалоону жүргүзүүнүн жалпыга бирдей тартиптери коюлган. Алар:

- ишканаларда мүлктөрдү, милдеттенмелерди, капиталдарды жана башка чарбалык операцияларды сом менен баалоо;

- ишканаларда чет элдик валюталар менен болгон операцияларды, болгон күнүнө карата Кыргыз Республикасынын Улуттук Банкынын чет элдик валюталарга койгон сомдун курсуна чагып чыгуу менен көрсөтүү;

- ишканаларда эсептик объектилер жана чарбалык операциялар боюнча нарктарды бир сомго чейин бүтүндөп тегеректөө; же эсептеги тегеректөөлөрдөн пайда болгон жыйынды айырмалар маанилүү болбосо, анда ал жыйындыларды чарбалык ишмердүүлүктүн натыйжаларына кошуп эсептөө.

Баалоонун абалын талдоо аркылуу ишкананы башкаруудагы жараяндын натыйжалуулугун аныктоого болот. Башкача айтканда, жалпы ишкананын ички жана сырткы чөйрөлөр менен биргелешкен аракеттериндеги натыйжалардын экономикалык

натыйжалуулугун билүүгө болот.

Экономикалык натыйжалуулук – деп ишкананын жалпы ишмердүүлүгү боюнча алдыга койгон максаттарына жетүүсү аталат. Мисалы, коммерциялык ишканаларда экономикалык натыйжалуулук болуп алардын пайда алуу максатына жетүү деңгээли саналат. Бул жагынан алганда, алынган пайданын көлөмүнө карата ишмердүүлүктүн экономикалык натыйжалуулугу аныкталат. Ага жетүү бир катар коомчулукка таанылган илимий жоболорду жана башкаруудагы ыкмаларды колдонуу менен ишке ашат.

Ишканалар төмөндөгүлөрдүн негизинде экономикалык натыйжалуулуктарын арттыра алат:

- атаандаштыкты өстүрүү менен;
- колдонгон жоболорун ыкчам башкаруудагы иш-аракеттердин натыйжасында;

- башкаруу тутумун өркүндөтүү натыйжасы менен, ж.б.

Ишкананы башкаруу тутумунун натыйжалуулугун баалоо, анын экономикалык шарттарына карата жүргүзүлөт жана аныкталат. Мындай учурда ишканадагы бардык эсептик жана маалыматтык тутумдар боюнча элементтер бааланууга тийиш.

Ошондой эле, ишкананын ар кандай объектилерди башкаруудагы деңгээлин баалоо менен, аларды илимий негизде классификациялоого болот.

Экономикада көптөгөн баалоонун классификациялык түрлөрү колдонулат. Алар, *баштапкы нарк (өздүк нарк, тарыхый нарк), базардык нарк, амортизациялык нарк, учурдагы нарк (диконтолгон нарк), ордун тургузуучу нарк, адилеттүү нарк* ж.б.

Баалоолор классификациялык белгилери боюнча төмөндөгү түрлөргө ажыратылат:

- бир эле учурда бир түрдүү эсептик объектилерге колдонуусу боюнча: *сыйышуучу баалоолор жана сыйышпоочу баалоолор;*

- аныктоо тартиби боюнча: *жөнгө салуучу баалоолор жана жөнгө салбоочу баалоолор;*

- бухгалтердик отчеттуулуктун көрсөткүчтөрүн түзүү боюнча: *тутумдуу баалоолор жана тутумсуз баалоолор.*

Сыйышуучу баалоолор бир эле учурда бир түрдүү объектилерге сыйышып колдонула берет. Мисалы, *баштапкы нарк менен амортизациялык нарктын* негизги каражаттарда, же учурдагы нарк

менен амортизациялык нарктын каржылык ижарада, же базардык нарк менен адилеттүү нарктын соодалык куралдарда колдонуусу сыйышуучу баалоолордон болот. Ал эми сыйышпоочу баалоолордо бир баалоонун ыкмасы менен экинчи баалоонун ыкмасы биргелешип колдонбойт. Мында баалоо ыкмалары жалгыздап колдонулат. Мисалы, базар наркында баалануучу соодалык объектилерге баштапкы наркты сыйыштырып колдонууга болбойт.

Тутумдуу баалоолор маалыматтарга карата кошумча эсептөөлөрдү талап кылбайт, ал эми тутумсуз баалоолор маалыматтарга карата башка дагы кошумча эсептөөлөрдү талап кылат.

Ишканада далил баалануучу маалыматтар гана бухгалтердик эсептин объектиси боло алат.

Учурда баалоонун нарктык ыкмаларын тандап алып колдонуу, ишканалардын эсептик саясатты менен аныкталат. Демек, ар кандай каражаттарды баалоонун ыкмалары эсептик саясатта көрсөтүлүүсү абзел. Мисалы, негизги каражаттар үчүн - баштапкы наркты, материалдык өндүрүштөгү камзаттар үчүн - өздүк наркты, соодалык куралдарга - адилеттүү наркты, ал эми карыздык каржылык каражаттарга - амортизацияланган наркты колдонуу, эл аралык эсептин практикасына туура келет.

Ошондой эле, азыркы мезгилде каржылык каражаттарды баалоодо учурдагы (келтирилген) наркты колдонуу каржы тармактарында кеңири жайыла баштады.

КОЭСте өндүрүштүк же кызматтык көрсөтүүлөр боюнча жумшалган товардык-материалдык заттардын, же башка каражаттардын өздүк нарктарын аныктоо үчүн төмөнкү ыкмаларды колдонуу сунушталат:

-ар бир даанасы боюнча (ар бир даанасынын наркын өзүнчө эсептөө менен);

-орточо баасы боюнча (камдардын жалпы нарктык көлөмүн алардын жалпы санына бөлүү менен);

- ФИФО (сатып алынган же келип түшкөн убактысына карап “биринчи келип-биринчи кетем” принциби менен);

- ЛИФО (сатып алынган же келип түшкөн убактысына карап “биринчи келип-акыркы кетем” принциби менен).

Көрсөтүлгөн ыкмалар аркылуу ар айдын ичинде ишканага келип түшкөн жана чыккан материалдык каражаттардын саны, нарктары айдын аягында такталып, калдык саны нарктары менен аныкталууга тийиш. ФИФО жана ЛИФО ыкмалары башка ыкмалардан өзгөчөлөнүп, колдонулган каражаттардын жыйындысын (суммасын), алардын нарктык агымдары боюнча аныктайт. Негизи, бул эки ыкманын бирин тандап алып ишканада колдонуу, андагы жүргүзүлүүчү амалдардын түрлөрүнө, ошол учурдагы салык саясатына жана инфляциянын деңгээлине көз каранды болот.

2.4. Бухгалтердик эсептин счеттору жана алардын класстары

*“Счет - бул соодагердин белгилүү
бир тартиптеги кыялы”
Лука Пачоли*

Чарбалык ишмердүүлүктө каражаттар бир эле абалда боло бербейт, алар дайыма болгон ишмердүүлүктөрдүн таасиринен кыймылда болот, же болгон операциялар аркылуу өзгөрүлүп турат. Ар бир болгон чарбалык амал счеттордун жардамында бухгалтердик эсепке түшүрүлөт. Бул ыкманы колдонуунун келип чыгуусуна, эсеп жүргүзүүдө ар бир каражатты аталышы менен жазып көрсөтүүдөгү ыңгайсыздыктар себеп болгон. Мында бир түрдүү эсептик каражаттардын топторуна атайын сандар берилип, алар аркылуу ал топтогу каражаттардын азайуусу же көбөйүүсү жүргүзүлөт. Каражаттардын тобун көрсөткөн сан – счет деп аталат. Бул ыкма, алгач, италиялык окумуштуулар тарабынан Европада практикаланган.

Счет - бул эсептик маалыматтарды көзөмөлдөө жана чагылдыруу максатында тайпаларга топтоп, сактоонун ыкмасы. Аны эсептик маалыматтарды сактоочу санбирдик (код) десек да болот.

Счет белгилүү бир каражаттардын тобуна ыйгарылып, ал каражаттардын мүнөздүү өзгөчөлүктөрүнө ээ болот жана ошол каражаттардын атында аталат. Демек, ар бир топтогу эсептик объектиге тагылган счеттун санбирдиги жана ага дал келген

аталышы болот. Бул жагдай счеттордун активдүү же пассивдүү болушун шарттайт. Мисалы, 1110 “Улуттук валютадагы акча каражаттар”, 1120 “Чет элдик валютадагы акча каражаттар” активдердин счеттору болсо, ал эми 3100 “Төлөнө турган счеттор”, 3400 “Төлөнө турган салыктар” пассивдердин счетторуна кирет.

Счеттун келбети эки ийиндүү “Т”- тамгасындай элестелет. Анын сол жагы “*дебет*”, ал эми оң жагы “*кредит*” деп белгиленет. Счеттогу суммалардын айзайып, көбөйүүсү так ушул белгилер аркылуу жүргүзүлөт. Башкача айтканда, счеттун бир тарабы менен, каражаттардын нарктык сандарынын көбөйүүсү көрсөтүлсө, экинчи тарабы менен, алардын азайуусу көрсөтүлөт. Демек, “*дебет*” жана “*кредит*” сөздөрү аркылуу ишканада жүргүзүлгөн амалдар боюнча каражаттардын кыймылы чагылдырылат. Бул сөздөр, алгач, банк ишмердүүлүгүнөн алынган.

Адабияттык маалыматтарга таянсак, мындан илгери V-VI кк. соода-сатык жана акча-кредиттик операциялар коомдук турмуштун негизги ишмердүүлүктөрүн түзгөндүктөн, банкирлер менен соодагерлер биринчилерден болуп, эсептешүү операцияларында эсептик карыздарды белгилөө үчүн, ал сөздөрдү колдонушкан. Латынча “*дебет*” - *ал карыз*, ал эми “*кредит*” - *ал ишенет* дегенди түшүндүрөт. Учурда бул сөздөр эсеп жүргүзүүнүн техникалык белгилери катары колдонулат. Мисалы, активдүү счеттун кредити - ал ишенет деген түшүнүктү бербейт, ошондой эле пассивдүү счеттун дебити – ал карыз дегенди билдирбейт. Демек, учурда бул сөздөрдү эсептин “техникалык” белгилери десек болот.

Счеттордо турган ар бир объект боюнча кыймылдардын көлөмү жана калдыктары акчалай көрсөтүлөт. Демек, операцияларга катышы болгон счеттордун дебити же кредити жагында нарктык маалыматтар көбөйөт же азайат жана сакталат. Ар бир күндүн (же отчеттук мезгилдин) аягында счетто калган калдык, кийинки күнү (же отчеттук мезгилдин биринчи күнүнө) анын баштапкы калдыгы болот. Мисалы, №1110 “Улуттук валютадагы акча каражаттары” жана №3520 “Эсептелинген эмгек акылар” боюнча счеттордун түзүмдөрүн сүрөттөп көрөлү (8-сүр.).

№ 1110

Дебет	Кредит
<i>Баштапкы калдык (Сальдо)</i>	
<i>Дебети боюнча айлануулар</i>	<i>Кредити боюнча айлануулар</i>
<i>Аягындагы калдык (Сальдо)</i>	

№ 3520

Дебет	Кредит
	<i>Баштапкы калдык (Сальдо)</i>
<i>Дебети боюнча айлануулар</i>	<i>Кредити боюнча айлануулар</i>
	<i>Аягындагы калдык (Сальдо)</i>

8-сүрөт. Счеттор түзүмүнүн көрүнүшү

8-сүрөттө көрсөтүлгөндөй, күндүн башталышында (же отчеттук мезгилдин башталышында) счеттордун кыймылдары баштапкы калдыктан баштап көрсөтүлөт. Ал жогоруда жазылгандай өткөн күндөн калган калдык болуп саналат. Натыйжада, счеттордо сакталган калдыктар ошол объектилерге тиешелүү нарктар жөнүндө маалыматтарды көрсөтөт.

8-сүрөттө №1110 жана №3520 счеттор боюнча түзүмдүк айырма көрүнүп турат. Биз жогоруда белгилеп кеткендей, эсептик каражаттар мүнөздүү белгилерине жараша активдүү же пассивдүү болушат. Счеттордун аларга карата бөлүнүүсү эсептеги маалыматтардын карама-каршы агымын түзүүгө жана алардын ортосундагы маалыматтык барабардыктарды сактоого мүмкүнчүлүк берет. Демек, счеттордун негизинде активдүү жана пассивдүү маалыматтардын баланстуулугу сакталат. Негизи, счеттордун активдүү жана пассивдүү болушу - бул эсептен жоголгус чындык. Анткени, бухгалтердик эсепте актив эч качан пассивсиз жаралбайт, же тескерисинче. Бухгалтердик эсепте каражаттардын бири-бирине болгон ушундай байланышы дүйнөдө чоң ачылыш катары таанылган. Демек, бул түшүнүктөрдүн бухгалтердик эсептен чыгып калуусу шексиз.

Учурда счеттордун бөлүнүшү, адаттагы алардын класстык бөлүнүштөрүнөн салыштырмалуу өзгөчөлөнөт. Анткени, азыркы кезде КОЭСтин принциптери счетторду өзгөчө класстарга ажыратат. Счеттор жалпысынан төмөнкү багыттары боюнча

класстарга бөлүнөт:

1. Мүнөздүү белгилери боюнча: *активдүү жана пассивдүү*;

2. Калдыктарын кийин отчеттук мезгилдерге өткөрүүлөрү

боюнча:

- *туруктуу счеттор* (активдер, милдеттенмелер жана менчик капиталдар);

- *убактылуу счеттор* (кирешелер жана чыгашалар);

3. Эсептик маалыматтарды жөнгө салуусу боюнча: *туруктуу счетторду жөнгө салуучу счеттор жана убактылуу счетторду жөнгө салуучу счеттор*;

4. Баланста чагылдыруусуна байланыштуу: *баланстык жана баланстан сырткаркы счеттор*;

5. Маалыматтарды көрсөтүү деңгээлдери боюнча: *синтетикалык счеттор; субсчеттор; аналитикалык счеттор*;

6. Маалыматтарды чогултуусу жана бөлүштүрүүсү боюнча: *чогултуп - бөлүштүрүүчү счеттор; калькуляциялык счеттор*.

Счеттор жалпысынан каражаттардын мүнөздүү белгилерине жараша активдүү жана пассивдүү болот.

Счетторду мүнөздүү белгилери боюнча карайлы:

- активдүү счеттордун дебет жагы активдүү мүнөздөгү каражаттардын (активдердин, чыгымдардын же чыгашалардын) нарктык көлөмүнүн көбөйгөндүгүн көрсөтсө, ал эми кредит жагы алардын азайгандыгын көрсөтөт;

- пассивдүү счеттордун кредит жагы пассивдүү мүнөздөгү каражаттардын (милдеттенмелердин, менчик капиталдардын, кирешелердин) нарктык көбөйүүсүн көрсөтсө, ал эми дебет жагы алардын көлөмдөрүнүн азаюусун көрсөтөт.

Активдүү счеттор келечекте ишкананын ишмердүүлүгүнө экономикалык пайда алып келүүчү каражаттарды, аласаларды, өндүрүштүк жана операциялык чыгымдарды, чыгашаларды камтыса, ал эми пассивдүү счеттор ишканадагы каражаттардын келип чыгуу булактарын, бересе карыздарын жана келечекте ишканага экономикалык чыгаша алып келүүчү каражаттарды, кирешелерди камтыйт.

Активдүү жана пассивдүү мүнөздөгү счеттордун белгилери төмөндө сүрөттөлөт (9-сүр.).

Активдүү счеттор

Дебети боюнча	Кредити боюнча
<i>Активдердин көлөмү көбөйөт (+)</i>	<i>Активдердин көлөмү азайат (-)</i>

Пассивдүү счеттор

Дебети боюнча	Кредити боюнча
<i>Пассивдердин көлөмү азайат (-)</i>	<i>Пассивдердин көлөмү көбөйөт (+)</i>

9-сүрөт. Активдүү жана пассивдүү мүнөздөгү счеттордун мүнөздүү өзгөчөлүктөрү

Туруктуу счеттор ишкананын активдерин, милдеттенмелерин жана менчик капиталдарын чагылдырат. Мында:

- активдерди чагылдырган счеттордун дебет жагы алардын көлөмүнүн көбөйгөндүгүн көрсөтсө, ал эми кредит жагы алардын азайгандыгын көрсөтөт жана сальдолор ар дайым дебет жагы менен көрсөтүлөт;

- милдеттенмелерди жана менчик капиталдарды чагылдырган счеттордун кредит жагы, аталган каражаттардын көбөйүүсүн көрсөтсө, ал эми дебет жагы алардын көлөмдөрүнүн азаюусун көрсөтөт. Бул счеттордо сальдолор дайыма кредит жагында болот.

Туруктуу счеттордун мүнөздүү өзгөчөлүктөрү 10- сүрөттө көрсөтүлөт.

Счеттор

Дебет	Кредит
<i>Баштапкы калдык (Сальдо) – (өткөн мезгилдин акыркы күнүнө карата активдерден калган калдыктар) - (Бдт_c)</i>	<i>Баштапкы калдык (Сальдо) – (өткөн мезгилдин акыркы күнүнө карата милдеттенмелерден менен менчик капиталдардан калган калдыктар) - (Бкт_c)</i>
<i>Отчеттук мезгилдеги дебет боюнча айлануулар - (Дт_a)</i>	<i>Отчеттук мезгилдеги кредит боюнча айлануулар - (Кт_a)</i>
<i>Отчеттук мезгилдин аягындагы калдык (Сальдо) - (Аа_c)</i>	<i>Отчеттук мезгилдин аягындагы калдык (Сальдо) - (Па_c)</i>

10-сүрөт. Туруктуу счеттордун жалпыланган курамдык түзүмүнүн көрүнүшү

Туруктуу счеттордун сальдолорун аныктоо үчүн төмөнкү формулаларды колдонууга болот:

Активдүү счеттордун акыркы сальдосун аныктоо үчүн:

$$Aa_c = BлT_c + ДT_a - Kт_a \quad (1).$$

Пассивдүү счеттордун акыркы сальдосун аныктоо үчүн:

$$Pa_c = BкT_c + Kт_a - ДT_a \quad (2).$$

Негизи, ишкананын эсеп саясаттына ылайык, анын туруктуу жана убактылуу счеттору ачылат.

Туруктуу счеттор отчеттук мезгилдин аягында жабылбайт. Алардын калдыктары аркылуу ишкананын баланстык отчету түзүлөт. Туруктуу счетторго счеттук пландын¹ 1000 “Айлануудагы активдер” жана 2000 “Айлануудан сырткаркы активдер”, 3000 “Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер”, 4000 “Узак мөөнөттүү милдеттенмелер” жана 5000 “Менчик капиталдар” тайпалык счеттору боюнча счеттор кирет. Алардын кээ бирлерин жөнгө салуу үчүн контрактивдүү (топтолгон амортизациялардын ж.б.) жана контрпассивдүү (кайра сатылып алынган акциялар боюнча ж.б.) счеттор колдонулат.

Убактылуу счеттор туруктуу счетторго салыштырмалуу, отчеттук мезгилдин (жылдын) аягында ишмердүүлүктүн натыйжаларын аныктоо учурунда жабылат. Аларга *кирешелер* менен *чыгаша-чыгымдардын* счеттору жана алардын жыйынтыктарын топтоочу 5999 счетту кирет. Ар бир жаңы отчеттук мезгилдин (жылдын) биринчи күнүнөн баштап, ишканадагы ишмердүүлүктөрдү чагылдыруу үчүн убактылуу счеттор колдонула баштайт. Убактылуу счетторго 5999 сечу жана 6000, 7000, 8000, 9000 тайпалык счетторундагы счеттор кирет.

Контрардык счеттор баланстык нарктарды жөнгө салуу үчүн колдонулат. Алардын таасири менен, баланстагы нарктар таза көлөмүндө көрсөтүлөт. Бул счеттор жогоруда белгилеп өткөндөй, контрактивдүү жана контрпассивдүү болот. Мисалы, жөнгө салуучу счетторго активдердин наркын амортизациялоочу счеттор (2193, 2194, 2195 ж.б, 2991, 2992 ж.б.), көмөкчү каражаттарды түзүүчү сеч (1491), соодалык бааүстөмүн чагылдыруучу сеч

¹ КРдин Өкмөтүнүн 2010-ж. 7-октябрындагы №231 токтому менен бекилген.

(1691) жана жөнөкөй акцияларды кайра сатып алынууда колдонуучу счет (5191), узак мөөнөттүү каражаттардын учурдагы көлөмдөрүн чагылдыруучу счет (3330) ж.б. счеттор кирет.

Убактылуу счеттор да отчеттуулук мезгил ичинде контр-счеттордун жардамы менен жөнгө салынып турат. Мисалы, аларга 6120 “Сатылган товарларды кайтаруулар жана баатүшүрүмдөр”, 7220 “Алынган товарларды кайтаруулар”, бааүстөмү боюнча колдонуучу счеттор, ошондой эле 5999 “Кирешелердин жана чыгашалардын жыйнагы” боюнча маалыматтарды чагылдыруучу счет кирет.

Ишканаларда баланстык счеттордон башка, б.а. *баланстан сырткаркы* счеттор да колдонулат. Алар аркылуу башка тараптардан убактылуу күрөөгө же сактоого коюлган каражаттар, шарттуу укуктар жана милдеттенмелер, ошондой эле ишканын убактылуу башка жакка чыгарган каражаттары, шарттуу укуктары жана милдеттенмелери чагылдырылат.

Негизи, баланстан сырткаркы *счеттордо турган* объектилер ишканын балансына таасир этпейт. Бирок, ишкана баланстан сырткаркы счеттор боюнча турган маалыматтарын каржылык отчеттуулукта чечмелөөсү абзел.

Эсеп практикасында баланстан сырткаркы объектилерге карата төмөндөгүдөй счеторду колдонуу сунушталат:

- 001 “Ижарага алынган узак мөөнөттүү активдер”;
- 002 “Ижарага берилген узак мөөнөттүү активдер”;
- 003 “Жоопкерчиликтүү сактоодогу активдер”;
- 004 “Берилген камсыздоолор жана кепилдиктер”;
- 005 “Алынган камсыздоолор жана кепилдиктер”;
- 006 “Ссудалык келишимдер боюнча алынган мүлктөр”;
- 007 “Төлөө мүмкүнчүлүгү өткөн дебитордук карыздар” ж.б.

Счеттор - маалыматтарды көрсөтүү деңгээлдерине жараша *синтетикалык, субсчеттук жана аналитикалык* болуп бөлүнөт.

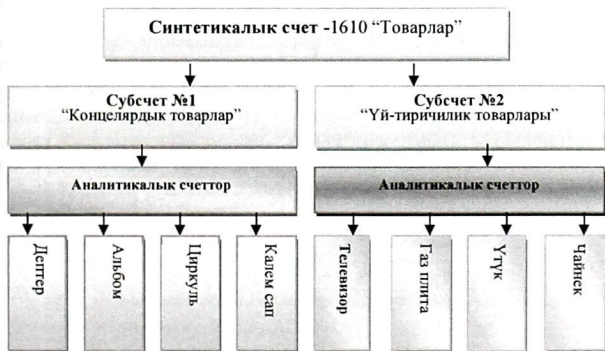
Ишканадагы эсептик объектилердин топтук маалыматтарын акчалай көлөмдө сактап, кыймылын жалпылап көрсөтүү үчүн *синтетикалык* счеттор колдонулат.

Ишканада синтетикалык счеттор камтыган маалыматтардын майда-чүйдөсүнө чейин ажыратып көрсөтүү аналитикалык счеттор аркылуу ишке ашат. Аналитикалык счеттордо маалыматтар акчалай, натуралдык жана эмгектик ченбирдиктерде көрсөтүлүүсү мүмкүн.

Субсчеттор - көрсөткүчтөрү бирдей же окшош болгон аналитикалык счетторду жыйнап, синтетикалык счеттордун чегинде кошумча тайпалоо үчүн колдонулат. Алар баардык эле синтетикалык счетторго ачыла бербейт. Анткени, кээ бир счеттор аналитикалык счетторду ачууну талап кылбайт. Мисалы 2110, 3410, 5110 ж.б. счеттору аналитикалык жана синтетикалык маанидеги маалыматтарды чогу камтыгандыктан, буларга субсчетторду ачуунун кажети деле жок.

Негизи, субсчеттор синтетикалык счет менен аналитикалык счеттун ортосундагы абалды же аралыкты байланыштыруу үчүн колдонулат. Бул туурасында №1610 счеттунун деңгээлдик бөлүнүшү көрсөтүлөт (2-түз.).

Чарбалык каражаттардын кыймылдарын жана учурдагы абалдарын топтоп же синтетикалык счеттор аркылуу чагылдыруу *синтетикалык эсеп* деп аталат. Ал эми синтетикалык маалыматтарды майда - чүйдөсүнө чейин жиктеп чагылдыруу *аналитикалык эсептин* мазмунун түзөт. Практикада аналитикалык эсептин (аналитикалык счеттордун) жакшы жүргүзүлүүсү синтетикалык эсептин (синтетикалык счеттордун) өнүгүүсүн шарттайт.



2-түзмөк. Счеттордун деңгээлдери боюнча бөлүнүшү

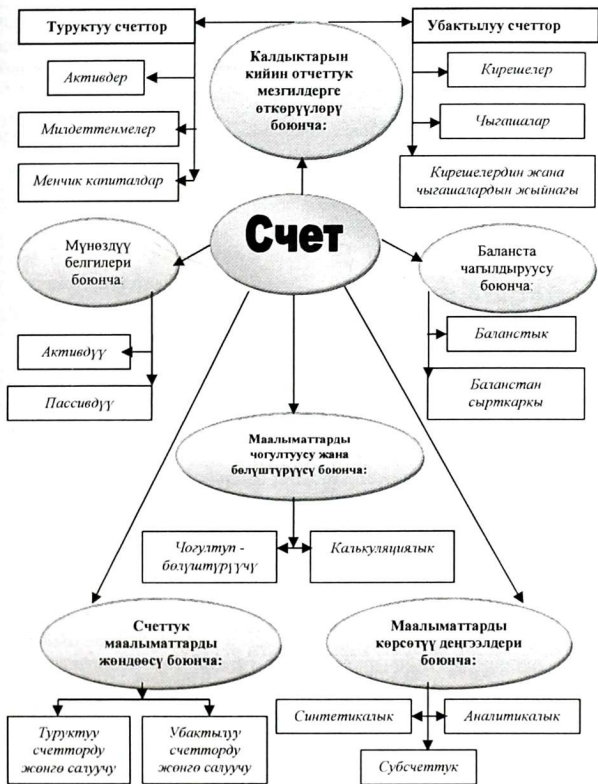
Аналитикалык эсеп чарбалык жараяндардагы пландык тапшырмалардын аткарылышын терең көзөмөлдөөгө, чарбалык ишмердүүлүктө жетишпегендиктерди жана ички көмүскө каражаттарды ачыкка чыгарууга зор жардам берет.

Ишкананын ишмердүүлүгүндө эсептик маалыматтар максаттуу чогултулууга жана бөлүштүрүлүүгө алынат. Ошондуктан, эсепте атайын маалыматтарды *чогултуп-бөлүштүрүүчү* счеттор колдонулат. Мисалы, №1630, №2120 счеттору үчүн өндүрүштөрдүн максатына ылайык кыйыр маалыматтарды *чогултуп-бөлүштүрүү* счеттор колдонулат. Мындай счеттордун жардамы менен, аткарылган иштерге же даярдалган продукцияларга түз кошууга болбогон чыгымдар топтоштурулат да, кайра эле алар тиешелүү усулдук ыкмалардын негизинде ошол өндүрүштүк багыттар боюнча бөлүштүрүлөт.

Калькуляциялык счеттор кандайдыр бир продукциянын, же жасалган жумуштун өздүк нарккын калькуляциялоо үчүн, жумшалган өндүрүштүк чыгымдарды чагылдыруу менен, алардын чыныгы наркын аныктоого колдонулат.

Жалпы счеттордун жикке бөлүнүүсү түзмөктө көрсөтүлгөн (3-түзм.).

Калькуляциялык маалыматтар №1630, №2120 счеттору аркылуу жүргүзүлөт. Аталган счеттордун дебетинде өндүрүштөргө же тейлөөлөргө жумшалган чыгымдардын суммалары чагылдырылса, ал эми кредитинде өндүрүштөн чыгарылган продукциялардын же жасалган кызматтардын, же башка каражаттардын пландуу нарктары чагылдырылат. Пландуу өндүрүштүк жараяндын аягында калькуляциялык эсептөөлөр аркылуу далилденген нарктарга карата чыгарылган продукциялардын же аткарылган тейлөөлөрдүн же ж.б. пландык нарктары түзөтүлүп турат.



3-түзмөк. Жалпы счеттордун жикке бөлүнүүсү

2.5. Кош жазуу жана анын түрлөрү

*“Эсепте - болгондун, тарыхы да болот”
Ж.Б.Ш.*

Изилдөөчүлөрдүн ырастоолоруна караганда, бухгалтердик жазууну жүргүзүү б.з.ч. III-IV кк. болгон.

Бухгалтердик эсептин эволюциялык өнүгүү баскычындагы натуралдык мезгилинде, алгачкы жазуулардын бир эле жолу эсепке түшүрүлгөнү адабият, маалымат булактарында берилет. Ушундан улам ал мезгилдеги эсеп “жөнөкөй бухгалтерия” деген ат менен белгилүү. Эсеп жүргүзүүнүн тарыхында бухгалтердик жазуунун мындай түрү “*униграфикалык жазуу*” деп аталат. Униграфикалык (латынча *unus (uni)* – бир жана грекче *grapho* - жазам) - бир жазууну же жалгыз тутумду түшүндүрөт.

Униграфикалык жазуунун өсүп-өнүгүүсүндө турмуштук далилдер кандай ченбирдикте жаралса, ошол бойдон эсепте катталган. Униграфикалык жазуунун өнүгүүсү төмөнкү эволюциялык баскычтарды өткөн:

- инвентардык эсеп (материалдык баалуулуктардын эсеби);
- контокорренттик эсеп (эсептешүү счетторунун пайда болушу);
- эсептик объект болуп акчанын (тыйындын) катталышы;
- акча каражаттардын жана эсептешүүчү счеттордун эсептик объектилер болуп саналышы;
- акча жана эсептешүүчү счеттор, контокорренттик жана инвентардык эсептер бир эсептик тутумга биригип, маалыматтардын акчалай көрсөтүлүүгө өтүүсү.

Мына ушул акыркы баскычта баардык операциялык маалыматтар акчалай көрсөткүч менен, счеттордо чагылдырыла баштаган.

Болжол менен, Орто кылымдын орто ченинде униграфикалык эсептин негизинде *диграфикалык* эсеп келип чыккан. Диграфикалык (грекче *di (s)* – эки, *grapho* - жазам) жазуу – бул эки жолу жазуу дегенди түшүндүрөт. Мындай жазуунун мааниси, болгон окуяны эки жолу каттоодо, б.а. бир счеттун дебетинде, экинчи счеттун кредитинде чагылдырууда жатат. Мындай ыкма эсепте “диграфизм” тутуму деп аталат. Бул тутумдун келип чыгуусунан униграфикалык жазуулар менен жазылган чарбалык

ишмердүүлүктөгү кам (товардык-материалдык, акчалай, эсептешүүлөр боюнча) агымдар тартиптелген бухгалтердик эсептин тутумуна айланган.

Учурда америкалык же башка батыштык өлкөлөрдө униграфикалык жазуу ыкмасы колдонулбайт. Мындай жазуу, кезинде советтик тутумдун курамында болгон өлкөлөрдө (Россия, Украина, Казахстан, Кыргызстан ж.б.) баланстан сырткаркы каражаттарды каттоодо колдонулат.

Ар бир чарбалык амалдын тарыхый-экономикалык мазмуну, сөзсүз, эки жактуулукту же биргелешкен байланыштарды камтыйт. Амалдардын мазмунунда байланышкан маалыматтарды, бир эле учурда, эки счетто, биринин дебети, экинчисинин кредити боюнча бирдей суммада чагылдырып көрсөтүү “кош жазуу” - деп аталат.

Кош жазуу түшүнүгүн маанисин эсептин тарыхында биринчи жолу тутумдаштыра алган окмуштуу болуп Л.Пачоли саналат. Ал 1494-жылы “Трактат о счетах и записях” - деген эмгегинде, анын маанисин чечмелеп, бир тутумга салып көрсөтө алган. Кош жазуунун маанисин “эсептин кулпуланган тутуму” катары ачып, маалыматтардын балансын коомчулукка жая алган. Кош жазууну И. Гёте¹: “Бул адамзаттын акылындагы улуу ачылыш” - деп бааласа, ал эми В.Зомбарттын (1863-1941)²: “Кош жазуу турмушка ошондой эле Галилей жана Ньютондун тутумундай рух менен келтирилген” - дегени, бул тутумдун адамзат турмушунда канчалык маанилүү экендигин айкындап турат.

Кош жазуунун орду бухгалтердик эсепте өтө маанилүү. Ал чарбалык амалдарды чагылдыруу менен, бири-бирине болгон байланыштарды камсыздайт жана ал ачылган счеттордун дебети жана кредити боюнча айланган жыйындылардын (суммалардын) теңдиктерин көзөмөлдөйт. Эгерде счеттор аралык жыйындылардын теңдиги болбосо, анда операцияларды чагылдырууда каталар кеткендиги билинет.

Амалдардын суммасын счеттордун дебетинде жана кредитинде чагылдырып көрсөтүү - бухгалтердик жазуу

¹ Иоганн Вольфганг фон Гёте (нем. Johann Wolfgang von Goethe; 1749-1832) - великий немецкий прозаик, поэт, драматург, естествоиспытатель.

² Вернер Зомбарт (нем. Werner Sombart; 1863-1941) - немецкий экономист, социолог, историк.

(бухгалтерская проводка) деп аталат. Аны түзүү деген, канчанчы сөттүн кайсыл тарабына амал боюнча жыйындыны көрсөтүп жазуу дегенди түшүндүрөт.

Амалда катышы бар сөттөрдүн бири-бирин менен болгон байланышы *сөттөрдүн корреспонденциясын* түзөт. Ал эми амалдык байланышы бар сөттөр *корреспонденцияланган сөттөр* деп аталат.

Туруктуу жана убактылуу сөттөр (баланстан сырткары сөттөрдөн башкасы) өз алдынча, жалгыздап, эч качан эсептик жазууда колдонулбайт. Жалгыздап жазууну колдонуу баланстан сырткаркы сөттөргө гана мүнөздүү. Мисалы, ишкана бөтөн жактын 100000,00 сомдук товарын убактылуу сактоого алса, анда ал товарлар ишкананын баланстан сырткаркы эсебинде Дт. сч. 002 – 100000,00 сом деп катталат. Ал эми алардын эсептен чыгарылуусу, ошол эле сөттүн кредити менен көрсөтүлөт, б.а. Кт.сч. 002 – 100000,00 сом деп жазылат.

Бухгалтерияга түшкөн биринчи документтерге *корреспонденцияланган сөттөрдү* көрсөтүү же жазуу - документти *контривкалоо* деп аталат. Бухгалтерлер - документтеги мындай белгилөөнү ар убак, өз учурунда жүргүзүп туруусу керек. Ошентип, бухгалтерияда кош жазууну документтерге түшүрүү контривкалоо менен, ишке ашат. Эгерде, болгон операция үчүн биринчи документти жасалгалоого болбосо, анда алардын атайын эсептик каттагычтары аркылуу кош жазууну жүргүзсө болот. Демек, сөзсүз, болгон чарбалык операция үчүн биринчи документтерде же алардын каттагычтарында кош жазууну жүргүзүү керек. Бул туурасында немец бухгалтери Вольфганг Швайкер (1549) "*Документ болбосо, кош жазуу да болбойт*", - деп учурунда туура белгилеген.

Практикада диграфикалык жазуулар *жөнөкөй, татаал, чогултулган, тескери, чыгарып салуу (сторнировочные) жана аралаш* түрүндө кездешет.

Жөнөкөй кош жазуу эки сөттүн *корреспонденциясында* түзүлөт (мисалы: Дт.сч.1110 жана Кт. сч.1210). Ал эми, *татаал кош жазуу* эки же андан көп сөттөрдүн *корреспонденциясында* аткарылат (мисалы: Дт.сч.1210 жана Кт.сч.9190, Кт.сч.1550). Кош жазууда колдонулган сөттөрдүн дебетти жана кредити боюнча айлануулардын суммасы бири-бирине дал келүүсү керек.

Жөнөкөй кош жазууну Л. Пачоли (1494-ж.) тутумдаса, ал эми татаал кош жазууну 1586-жылы италиялык А. Пьетро (1508-1580) биринчи жолу сунуштаган.

Болжол менен, XVII к. 70-жылдары Европада операцияларга карата татаал кош жазууну жүргүзүү жайылтыла баштаган. Мисалы, 1774-ж. немецтик бухгалтердик эсептин формасынын автору Ф.Гельвиг, татаал кош жазуунун *чогултулган* формасын ишканаларда түзүүнү сунуштаган. Мында счеттордун бир нечеси дебет, бир нечеси кредит болуп корреспонденцияланат. Мисалы, өндүрүштөгү жумушчуларга, бригадирлерге, автоунаа айдоочуга айлык акы жабуу жана ал боюнча бюджеттик жана бюджеттик эмес чегерүүлөрдү, төмөндөгүдөй *чогултулган кош* жазуу менен аткарсат болот:

Дт. сч. 1630 "Бүтүрүлбөгөн өндүрүштөр"

Дт. сч. 1631 "Жалпы өндүрүштүк чыгымдар"

Дт. сч. 1632 "Кошумча өндүрүштүк чыгымдар"

Кт. сч. 3520 "Эсептелген эмгек акылар"

Кт.сч.3530"Социалдык камсыздандырууга эсептелген төлөмдөр"

Кт. сч. 3420 "Физикалык жактардын киреше салыгы"

(Эскертүү: 1631, 1632 счеттору жумушчу четтук пландын счеттору катары колдонулду)

Туура эмес түзүлгөн кош жазууну оңдоо үчүн *тескери* жазууну колдонуу 1570-жылы немец окумуштуусу С. Гаммерсфельдер тарабынан практикага киргизилген. Ошондой эле, ал бир түрдөгү бухгалтердик жазуулардын *жыйноочу ведомосттун* турмушка киргизген бухгалтер катары тарыхта калган.

Тескери жазууда ката көрсөтүлүп корреспонденцияланган счеттор ордулары менен алмаштырылып кайра түзүлөт. Анын натыйжасында эски арифметикалык каталар оңдолот.

Практикада тескери жазуу көп колдонула бербейт. Анткени, бул ыкма эсептеги айлануучу негизсиз жыйындылардын (суммаларды) кайра кайталануусун көбөйтөт.

Тескери жазуу ыкмасы англо-америкалык эсеп тутумунда кеңири колдонулат.

Кош жазууда *чыгарыл салуу (сторнировочные)* ыкмасын практикада колдонуу Россиялык эсеп мектебинин өкүлү А.А.

Беретти тарабынан 1889-жылы сунушталган. Бул жазуу алгач “түстүү кош жазуу” деп аталып, кийинчерээк, ал “кызылдап чыгаруу” (красное сторно), деген аталышта советтик эсеп тутумунда колдонулган.

Кызылдап чыгаруу ыкмасы башка ыкмалардан айырмаланып, ондолуучу жыйындыларды кызылдап жазуу менен, аларды эсептен алып таштоону болжолдойт. Б.а, эсептен чыгаруучу жыйындылар кызыл сыя менен тегеректелет же төрт бурчтукка алынат.

Мисал иретинде ишканадагы бир күндүк кассалык операцияларга бухгалтердик жазууну жүргүзүп көрөлү.

Алгач, кассанын баштапкы калдыгы бүгүнкү күнгө 2000,00 сом деп, төмөндөгү операцияларды баштайлы.

1-амал. Ишкананын банктагы эсептешүү счеттунан кассага 100000,00 сом алынып келинди. Бул амалга төмөндөгүчө бухгалтердик жазуу түзүлөт:

Дт. сч. 1110 - 100000,00

Кт. сч. 1210 - 100000,00

2-амал. Кассадан кызматкерге эмгек акынын эсебинен 50000,00 сом аванс берилди. Бухгалтердик жазуу:

Дт. сч. 3520 - 50000,00

Кт. сч. 1110 - 50000,00

3-амал. Кызматтык сапардан артып калган 1000,00 сомду кызматкер кассага тапшырды. Кош жазуу:

Дт. сч. 1110 - 1000,00

Кт. сч. 1520 - 1000,00

4-амал. Сатылган товарлар үчүн аласа счеттордон 25000,00 сом кассага түшүрүлдү. Кош жазуу:

Дт. сч. 1110 - 25000,00

Кт. сч. 1410 - 25000,00

Эгерде бүгүнкү күнгө карата кассадагы кечки калдыкты аныктай турган болсок, анда кассаны “Т” счет катары сүрөттөп көрөлү (11-сүр.).

Счеттордун калдыгын табууда, биринчи ирет, анын дебети жана кредити боюнча айлануулар жыйындысын тактап алуу керек. Ал жыйындыларга күндүн башталышындагы счеттордун калдыктары кошулбайт. Касса боюнча күндүн аягындагы калдыкты табуу үчүн жогоруда берилген 2.3 пунктундагы 1, 2 формулаларын колдонобуз. Натыйжада, накталай акча актив болгондуктан, анын

кечки калдыгы дебети боюнча 78000,00 сомду түзөт. Бул сан кийинки күнү кассанын баштапкы калдыгы болот.

№ 1110 “Улуттук валютадагы акча каражаттар”

Дебет	Кредит
<i>Күндүн башталышындагы калдык (Сальдо) – 2000,00</i>	
1). 100000,00 3). 1000,00 4). 25000,00	2). 50000,0
<i>Дебети боюнча айлануулар – 126000,00</i>	<i>Кредити боюнча айлануулар – 50000,00</i>
<i>Күндүн аягындагы калдык (Сальдо) – 78000,00</i>	

11-сүрөт. №1110 счёту боюнча кассанын калдыгын аныктоо

Бухгалтерияда ар бир отчеттук мезгилдин акыркы күнүнө карата, эсептик маалыматтардын толуктугун жана тууралыгын тастыктоо жүргүзүлөт. Счеттор ар бир каражаттар боюнча маалыматтарды камтыгандыктан, алар ишкананын чарбалык-каржылык абалын билүүгө жана мезгилдерге карата ишканада болгон каражаттарды салыштырууга мүмкүнчүлүк түзөт.

Негизи, эсептик маалыматтардын тууралыгын текшерүү үчүн ар кандай айла-аргалар (ыкмалар) бухгалтерик эсепте колдонулат. Тигил же бул эсептик ыкмаларды тандап алуулар, аларга карата колдонулуучу каттоонун техникалык ыкмаларына байланыштуу болот.

Эсеп практикасында каражаттардын топтук көрсөткүчтөрүн жыйнаган жана текшерүү ыкмаларын камтыган документ болуп *айлануулар ведомосту* саналат. Бул “Т” счеттун эле таблицаланган формасы. Ал ар бир отчеттук мезгилдин акыркы күнүнө карата синтетикалык жана аналитикалык счеттор боюнча өз-өзүнчө түзүлөт.

Отчеттук күнгө карата айлануулар ведомосттун түзүү бухгалтердик отчеттуулукту түзүүгө жардам берет.

Синтетикалык счеттордун айлануулар ведомосттун, үлгү иретинде, жогоруда келтирилген кассалык мисалды толтуруп көрөлү (12-сүр.).

Счеттордун аталыштары	Баштапкы сальдо		Айдагы айлануулар		Аягындагы сальдо	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1110	2000.00	-	126000.00	50000.00	78000.00	-
...
Жыйындылар	1233577.80	1233577.80	243065.40	243065.40	1476643.20	1476643.2

12-сүрөт. Синтетикалык айлануулардын ведомосттунун көрүнүшү

* Эскертүү: жыйындыларда көрсөтүлгөн сандар шарттуу алынды.

Негизи, айлануулар ведомостту ар бир айдын аягында түзүлөт. Ишканада колдонулган счеттордун баары толук ведомостко түшүрүлүп, ар бир счет боюнча маалыматтар өзүнчө сапта (строк) чагылдырылат. 12-сүрөттө көрсөтүлгөндөй, ведомостто кошоктолгон үч тилке (колонка) (баштапкы сальдо, ай ичиндеги айлануулар, аягындагы сальдо) жайгашат. Бухгалтердик эсептин тууралыгын көрсөткөн ар бир тилкенин дебети жана кредити боюнча нарктык жыйындылар, сөзсүз, бир-бирине барабар болушу керек. Ведомосттогу дебет жана кредит боюнча айлануулар жана алардын барабардыгы кош жазуу принцибинен келип чыгат.

Мындай теңдиктер ар бир айдын башындагы жана аягындагы счеттордун дебети жана кредити боюнча сальдолордун барабар болуусун, бухгалтердик отчеттуулуктагы формалардын түзүлүүсүн шарттайт.

Андагы счеттук барабардыктар, сөзсүз, чарбалык операцияларды *каттоочу журналдын* жыйындылары (суммалары) менен дал келүүсү абзел. Мындай жагдай, документтерди бири-бирине салыштырууга, нарктык сандарды тастыктоого шарт түзөт.

Айлануулар ведомосттундагы барбардыктардын дал келбей калуусу, эсептик жыйындылардын каталыгын айгинелейт. Мындай учурда ал катаны таап жана аны түзөө керек. Аналитикалык маалыматтарга (аналитикалык счеттор боюнча алынган натуралдык, эмгектик жана акчалай көрсөткүчтөргө) карата айлануулар ведомосттун түзүүнүн маанисинде синтетикалык маалыматтарды тастыктоо жатат.

Синтетикалык счеттор боюнча баардык аналитикалык счетторго айлануулар ведомостту түзүлөт. Аналитикалык счеттордун айлануулар ведомостту синтетикалыктан

айырмаланып, алар ар бир эсептик объекттиге түзүлөт. Маалыматтарды тууралоо туурасында, аналитикалык ведомосттордун дебетиндеги жана кредитиндеги жыйындылар, синтетикалык счеттордун айлануулар ведомостту менен салыштырылууга тийиш.

Төмөндө аналитикалык счеттордун айлануулар ведомосттору көрсөтүлөт (13-14-сүр.).

Товардык-материалдык каңдырлык аталыштары	Айдын башындагы сальдо		Айдын ичиндеги айлануулар				Айдын аягындагы сальдо	
	Саны (даана, кг.)	Жыйынды (сом)	Кириши		Чыгышы		Саны (даана, кг.)	Жыйынды (сом)
			Саны (даана, кг.)	Жыйынды (сом)	Саны (даана, кг.)	Жыйынды (сом)		
Курулуш тактасы								
...								
Жыйындылар								

13-сүрөт. Товардык-материалдык камдардын аналитикалык счеттору боюнча айлануулар ведомостту

ТМЗынын беримчилеринин аналитикалык счеттору боюнча айлануулар ведомостту төмөндөгүдөй көрүнөт (14-сүр.).

Жөнөткүчтүн аталышы	Баштапкы сальдо		Айдын ичиндеги айлануулар		Аягындагы сальдо	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
"Нур" АК	-	20000	50000	40000	-	10000
...						
Жыйындылар						

14-сүрөт. ТМЗынын беримчилеринин аналитикалык счеттору боюнча айлануулар ведомостту

Ишканада болгон чарбалык амалдар атайын каттоочу журналдарда хронологиялык тартипте катталат. Ал журнал төмөнкүдөй формада болот (15-сүр.):

№	Чарбалык операциялардын кыскача мазмуну	Счеттордун корреспонденциясы		Жыйынды (сом)
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
...	Курулуш тактасы сатылып алынды			
	Жыйындысы			

15-сүрөт. Чарбалык амалдарды хронологиялык тартипте каттоочу журнал

Кээ бир ишканаларда аналитикалык маалыматтар боюнча айлануулар сальдолук ведомостту түзүү менен көрсөтүлөт. Айрыкча, бул ведомость автоматташпаган шарттагы ишканаларда натуралдык маалыматтарды эсепте жакшы уюштуруу үчүн колдонулат. Ал ведомосттун түзүмү төмөндөгүдөй көрүнөт. (16-сүр.).

Товардык-материалдык камдардын аталышы	Ченөө бирдиги	Баасы (сом)	1-январга карата сальдо		1-февралга карата сальдо		1-мартка карата сальдо		ж.у.с ...
			Саны (даана, кг.)	Наркы (сом)	Саны (даана, кг.)	Наркы (сом)	Саны (даана, кг.)	Наркы (сом)	
....									
Жыйындылар									

16-сүрөт. Аналитикалык маалыматтар боюнча сальдолук ведомость

Ишканалардын чарбалык-каржылык ишмердүүлүгүн толук камсыз кылуу үчүн сметтор бир тутумга салынат. Мындай тутум бухгалтердик эсептин усулдоо бүтүмүн камсыздайт жана ал *сметтук план* деп аталат.

Сметтук план – бул бухгалтердик (каржылык) отчеттуулуктун элементтерин синтетикалык жана субсметтук сметтор менен тутумдаштырган тизмек. Бул документ курал катары ишкананын ишмердүүлүгүнө байланышкан эсептик иштердин пайдубалын түзөт. Коомдо тармактык өзгөчөлүктөргө жараша сметтук план түзүлүшү мүмкүн. Мисалы бюджеттик, банктык мекемелердин жана өндүрүштүк-чарбалык ишканалардын сметтук пландары бири-биринен айырмаланып турат.

Азыркы кезде өндүрүштүк-чарбылык ишкердиктеги ишканалар, коммерциялык эмес ишкана, уюмдар үчүн КРдин Өкмөтүнүн 2010-ж. 7-октябрындагы №231 токтому менен бекилген нускамадагы сметтук план колдонулат. Анын түзүлүшү төмөндөгү бөлүктөрдөн турат:

- 1000 - Айлануудагы активдер,
- 2000 - Айлануудан сырткары активдер,
- 3000 - Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер,
- 4000 - Узак мөөнөттүү милдеттенмелер,
- 5000 - Менчик капиталдар,
- 6000 - Операциялык ишмердүүлүктөгү кирешелер,

7000 - 8000 - Операциялык чыгашалар,

9000 - Операциялык эмес кирешелер жана чыгашалар,

000 - Баланстан сырткаркы счеттор.

Счеттук планда баланстык счеттор төмөндөгүдөй тартипте жайгашкан:

- *активдер* өтүмдүүлүгү боюнча, б.а. активдердин счеттору алардын ликвиддүүлүгүнө жараша орун алган;

- *милдеттенмелер* жоюлуу мөнөттөрүнө жараша, б.а. алдыңкы саптарда жоюлуу мөнөттөрү жакын болуучу милдеттенмелердин счеттору жайгашкан;

- *менчик капиталдардын счеттору* капиталдардын пайда болуу учуруна карата орун алган, б.а. ишкананын капиталын биринчи түзүүчүлөр алдыга коюлган.

Ал эми убактылуу счеттордун жайгашуусу ишкананын негизги ишмердүүлүгү менен байланышкан, б.а. негизги ишмердүүлүктүн кирешелери менен чыгашалары (чыгымдары), негизги эмес ишмердүүлүктүн кирешелери менен чыгашаларына (чыгымдарына) караганда счеттук пландын алдынкы саптарында орун алган.

Счеттук пландын жалпы түзүлүшүнүн кыргызчасы 1-тиркемеде көрсөтүлөт.

2.6. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер

Суроолор

1. Бухгалтердик эсептин предметти деп, эмнени түшүнөбүз? Эсептик объектилерди класстарга ажыратат?
2. Бухгалтердик эсептин объектилерин айтып бер жана аларды бөлүп көрсөт?
3. Айлануудагы активдердин мүнөздүү белгилери кандай?
4. Айлануудан сырткаркы активдер кандай каражаттар жана аларды мүнөздө?
5. Пассивдүү эсептик объектилерге кайсылар кирет? Эмне үчүн алар пассив деп аталат?
6. Менчик капитал – ишканада эсептин кандай объектиси?
7. Ишкананын ишмердүүлүгүн чагылдырган объектилерге эмнелер кирет?
8. Бухгалтердик эсептин ыкмасын эмнелер түзөт?
9. Эсептик ыкмалар аткарган кызматтары боюнча кандай топторго бөлүнөт?
10. Калькуляция - эсептин кандай ыкмасы?
11. Түгөлдөө кандай ыкма жана анын кандай мааниси бар?
12. Баалоо ыкмасынын эсептеги мааниси кандай?
13. Баалоо ыкмасынын түрлөрү кандайча ажыратылат?
14. Счет кандай ыкма жана анын түзүлүшүн мүнөздө?
15. Счеттор кандай класстарга бөлүнөт?
16. Туруктуу жана убактылуу счетторду мүнөздө?
17. Кош жазуунун маанисинде эмне жатат? Анын кандай түрлөрү бар?
18. Баланстоо ыкмасынын маанисин түшүндүр?
19. Счеттук пландын түзүлүшү жана анын курамы жөнүндө айт?
20. Эсептин классикалык ыкмасы менен СССРдеги эсептик ыкманын негизи айырмачылыгы эмнеде болгон?
21. Калькуляция менен баалоонун айырмасы эмнеде?
22. Жөнөкөй бухгалтериянын өзгөчөлүгү эмнеде?
23. Жөнөкөй бухгалтерия менен камералдык бухгалтериянын өзгөчөлүгү кандай?
24. Диграфизм деген эмне?
25. Жөнөкөй бухгалтериянын басып өткөн баскычтарын мүнөздөп бер?

Тесттер

1. Бухгалтердик эсептин предмети төмөнкүлөр:

- а). камдоо, өндүрүш, сатуу;
- б). чарбалык каражаттар, адам ресурстары жана чарбалык жараяндар;
- в). активдер, милдеттенмелер, капиталдар.

2. Бухгалтердик эсептин объектилерине төмөнкүлөр кирет:

- а). бардык материалдык жана материалдык эмес эсептик маалыматтар;
- б). активдер, кирешелер, чыгашалар;
- в). активдер, милдеттенмелер, капиталдар.

3. Актив - бул:

- а). отчеттук мезгил ичинде милдеттенмелердин көбөйүүсүнөн активдердин да көбөйүүсү же экономикалык пайдалуулуктун азаюусу;
- б). ишкананын экономикалык пайдаларын же каражаттарын бөтөн жактарга чыгарууга көмөктөшчү карыздар;
- в). ишкананын көзөмөлүндө туруп, келечекте ага экономикалык пайда алып келүүчү каражаттар.

4. Пассив, бул:

- а). отчеттук мезгил ичинде активдердин көбөйүүсүнөн же алардын башка жактардан түшүрүлүүсүнүн, же капиталды көбөйтүүгө алып келүүчү милдеттенмелердин азаюусунан экономикалык пайданын көбөйүүсү;
- б). ишкананын экономикалык пайдаларын жана каражаттарын бөтөн жактарга чыгарууга көмөктөшүүчү карыздар жана таза менчиктин булагы;
- в). ишкананын менчиги болуп, аны көзөмөлүндө турган, келечекте экономикалык пайда алып келүүчү каражаттар.

5. Ишкананын жалпы активдери четтук план боюнча бөлүнөт:

- а). кыска жана узак мөөнөттүү;
- б). айлануудагы жана айлануудан сырткаркы;
- в). материалдык жана материалдык эмес.

6. Кош жазуунун негизги түрлөрү кайсылар?

- а). жөнөкөй жана татаал;
- б). жалгыз жана топтолгон;
- в). татаал жана кызылдап жазуу.

7. Четтук планда канча эсептик элементтер бар?

- а). 5;
- б). 6;

в). 7.

8. Жылдын аягында убактылуу счеттордун калдыгы:

а). аныкталатат;

б). аныкталбайт;

в). аныкталатат, бирок счет жабылат.

9. Жасалган иштин оздүк наркын аныктоо, бул:

а). түгөлдөө;

б). калькуляция;

в). баалоо.

10. Ишкананын менчигин чагылдырган формула:

а). актив = милдеттенме + менчик капитал;

б). милдеттенме = актив – менчик капитал;

в). менчик капитал = актив – милдеттенме.

11. Кош жазуу - бул...

а) болгон операцияны, бир эле учурда эки же андан көп счеттордун дебеттери жана кредиттери боюнча бирдей суммада чагылдыруу.

б) эсептик маалыматты бир счеттун дебетинде же кредитинде чагылдырып көрсөтүү.

в) униграфикалык жазуу.

д) а жана в жооптору туура.

12. Инвентардык эсеп – бул:

а) эсептик маалыматтарды нарктары менен чагылдыруу

б) өз-ара эсептешүүлөрдү жүргүзүүлөр жөнүндөгү эсеп.

в) эсептик маалыматтарды келген ченбирдиктери боюнча эсепте каттоо.

д) эсептик маалыматтарды түрүнө жана наркына ажыратып чагылдыруу.

БУХГАЛТЕРДИК БАЛАНС, ДОКУМЕНТТЕШТИРҮҮ ЖАНА ЭСЕПТИК ФОРМАЛАР

3.1. Бухгалтердик баланс, анын курамы жана түрлөрү

Бухгалтердик эсептин кош жазуу ыкмасы маалыматтардын тең салмактуу тутумун пайда кылат. Ал тутумда жайгашкан каражаттар экономикалык маанилери боюнча элементтерге топтоштурулуп, ишкананын каржылык, ишмердүүлүк абалын талдоого мүмкүнчүлүк жаратат. Мындай мүмкүнчүлүктү берген бухгалтердик эсептин ыкмасы *баланс* деп аталат.

Латынча баланс¹ “теңдик” дегенди түшүндүрөт. Башкача айтканда, ал эсептик маалыматтардын дебетинин жана кредитинин тең салмактуулугун чагылдырат. Ошентип бул түшүнүк, бухгалтердик эсепте тең салмакты көрсөткөн отчеттук таблица катары колдонулат. Анын бир тарабында, ишкананын ээлик кылган каражаттары жайгашса, экинчи жагында, алардын пайда болуу булактары жана максаттуу алынган карыздары жайгашат.

Баланстоонун маанисинде – ишканада болгондун булагы да болот деген идея жатат. Баланс аркылуу ишкананын активдери жана алардын пайда болгон булактары көзөмөлдөнүп турат. Бухгалтердик эсепте ишкананын активдерин жана пассивдерин баланстоо - *бухгалтердик баланс* отчеттуулугун түзүү менен ишке ашып турат. Ал XV к. биринчи жарымында эле, Европанын түндүк-батыш жагындагы өлкөлөрдө практикалана баштаган. Баланстын колдонуусуна жана анын өсүп-өнүгүүсүнө XVIII к.

¹ Баланс түшүнүгү кыргызча “тең” деген сөздү билдирет.
www.tamgasoft.kg

немец эсеп мектептеринин кошкон салымы зор. Немец окумуштуулары динамикалык жана статикалык баланстардын теорияларын биринчилерден болуп негиздешкен. Баланстардын мындай түрлөрү ушул кезге чейин бухгалтердик эсептин өсүп-өнүгүү багытына негиз болуп келет.

Динамикалык баланстын теориясын (ишканадагы ишмердүүлүктүн кирешелүүлүгүн көрсөткөн) өнүктүрүүгө окумуштуу И. Ф. Шер (1846-1924) зор салым кошкон. Коомчулукта ал теорияга атандаш болгон статикалык балансты (ишканадагы карыздардын төлөө абалын көрсөткөн) алгачкылардан болуп окумуштуу Г. Никлиш (1876-1946) сунуштаган.

Статикалык жана динамикалык баланстардын өнүгүүсүнө окумуштуу Эйген Шмаленбах (1873-1955) көп эмгектерди жараткан¹.

Баланс каражаттардын кыймылын же колдонууларын мүнөздөбөйт. Ал каражаттардын учурдагы абалын чагылдыруу менен, ишкананын каржылык абалын көрсөтүп турат.

Жогорудагыларды жалпыласак, бухгалтердик баланс - бул чарбалык каражаттардын жана алардын келип чыккан булактарын теңдештирип көрсөтүүчү ыкма. Ошол эле учурда, ал ишкананын каржылык абалы жөнүндөгү маалыматтардын маанилүү булагы болуп эсептелинет. Ал төмөндөгүлөрдү аныктоого мүмкүндүк берет:

- ишканадагы мүлктөрдүн курамдарын жана түзүмдөрүн;
- айлануудагы каражаттардын айлануусун жана жөндөмдүүлүгүн;
- аласа жана бересе карыздардын абалын жана өсүү-кемүүсүн;
- белгилүү күнгө карата акыркы каржылык жыйынтык тууралуу маалыматтарды, ж.б.

Бухгалтердик баланстын маалыматтары ачык айкын болгондуктан, анын колдонуучулары чектелбейт. Анткени, аны сырткы маалымат колдонуучулар (инвесторлор, кредиторлор, банкирлер, мамлекеттик органдар ж.б.) өз инвестициялык же ж.б. кызыкчылыктарын камсыздоо үчүн колдонушса, ички маалымат колдонуучулар (акционерлер, жумушчулар, кызматкерлер)

¹ Я. В. Соколов "Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней" - М.: "ЮНИТИ", 1996 г.

каражаттарды башкаруу боюнча же башка чечимдерди чыгарууга колдонушат.

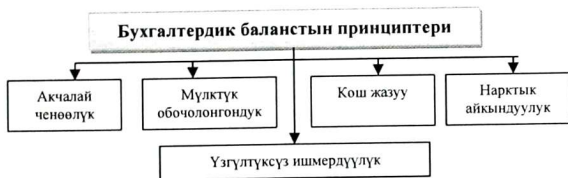
Бухгалтердик баланстагы маалыматтар серепчилерге, талдоочуларга каржылык коэффициенттер аркылуу ишкананынын каржылык абалын талдоого мүмкүндүк берет.

Дүйнөлүк практикада бухгалтердик баланстын төмөндөгү формулалары колдонулат:

1. Актив = Милдеттенме + Менчик капитал (3).

2. Менчик капитал = Актив – Милдеттенме (4).

Бухгалтердик баланс тиешелүү принциптер менен түзүлүүгө тийиш. Алар 4-түзмөктө көрсөтүлөт.



4-түзмөк. Бухгалтердик баланстын принциптери

Мүлктүк обочолонгондук. Ишкананын мүлкү анын ээлеринен обочолонгон болуусу керек. Демек, ишканада өз алдынча, башка тарапка көз карандысыз болгон бухгалтердик баланс түзүлөт.

Үзгүлтүксүз ишмердүүлүк. Ишкана болочокто жоюлуп кетүүнү же өндүрүшүн кыскартууну же токтотууну максат кылбоосу абзел.

Бухгалтердик баланстагы бардык объектилердин көрсөткүчтөрү *акчалай* (сом менен) көрсөтүлүүсү керек. Бул принцип чарбалык ишмердүүлүктөгү ар түрдүү маалыматтарды кошууга, кемитүүгө жана салыштырууга мүмкүндүк түзөт.

Кош жазуу. Маалыматтарды эки жолу бир счеттун дебети, экинчи счеттун кредити менен, чагылдыруу эсептеги баланс тутумун камсыздайт.

Нарктык айкындуулук. Баланста көрсөтүлгөн ишкананын мүлктөрү, милдеттенмелери жана капиталдары боюнча нарктар объективдүү бааланууга тийиш. Баланста туура эмес бааланган нарктык көрсөткүчтөр, анын айкындуулугун бурмалайт жана

маалымат колдонуучулардын чечимдерин адаштырууга алып келет.

Ишканалардын практикасында баланстар түрдүү белгилери боюнча ондон ашык класска ажыратылат. Алар төмөндө көрсөтүлөт (5-түз.).

Ар бир баланстын түрүн карап өтөлү.

Сальдолук баланс - ишканадагы бардык каражаттарды (мүлктөрдү, милдеттенмелерди, менчик капиталдарды, кирешелерди, чыгашаларды ж.б.) керектүү учурга карата калдыктары менен чагылдырат.

Айлануулар балансы - ишканадагы каражаттардын (активдерди, милдеттенмелерди жана менчик капиталдарды, кирешелерди, чыгашаларды) отчеттук мезгил ичиндеги кыймылдарын чагылдырат.

Шахматтык баланс - белгилүү күнгө карата ишкананын ишмердүүлүгүндө болгон маалыматтык кыймылдардын жыйындысын, шахмат түрүндөгү таблица аркылуу чагылдырат. Бул баланс чакан ишмердүүлүктүү экономикалык субъектилер (кичи ишканалар, чакан фирмалар) үчүн колдонууга ылайыктуу. Шахматтык баланстын артыкчылыгы болуп, анын бир эле учурда корреспондецияланган счеттор боюнча жыйындыларды жана алардан түзүлгөн активдер менен пассивдердин балансын шахмат таблицасында чагылдыруусу саналат. Натыйжада, бул баланс эсеп жүргүзүүдөгү жазуулардын санын кыскартат. Мисалы, чарбалык операцияларды каттаган журнал боюнча корреспондецияланган счеттордун жыйындылары, бул баланстагы тилкелер менен саптардын жолчолору боюнча кесилиштерге түшүрүлөт. Андан кийин, саптар боюнча дебеттик айлануулардын жана тилкеси боюнча кредитик айлануулардын жыйындылары чогултулат. Андан соң, жолчолордун туурасындагы жана тигиндеги жыйындылар боюнча счеттордун сальдолору табылат. Сальдолордун жалпы жыйындысы баланстык жыйындыларды түзөт.



5-түзмөк. Бухгалтердик баланстын класстык түрлөрү

Сыналуучу баланс - бул сальдолук баланска окшоп түзүлөт. Бирок, бул отчеттук мезгил ичинде эсепке алынбай калып, отчеттук күнгө карата түзөтүүнү талап кылуучу беренелер боюнча маалыматтарды кошо камтыйт. Бул баланстын өзгөчөлүгү болуп, анда сыналуучу баланстык баскычтар менен, жалпы отчеттуулуктун маалыматтары такталып, тиешелүү отчеттук формаларда чагылдырылуучу маалыматтар толукталат. Сыналуучу баланс туруктуу жана убактылуу счеттор боюнча акыркы маалыматтарга карата түзөтүүчү жазууларды камтыйт.

Жыйынтыктоочу баланста отчеттук мезгилдеги ишмердүүлүктүн натыйжалары (таза пайда же зыян)

аныкталгандан кийин, баланстын формасына түшүрүүгө даяр болгон, так маалыматтар камтылат.

Жогоруда сөз болгон баланстык түрлөрдүн сүрөттөлүштөрү төмөндө көрсөтүлөт (16-19 сүр.).

Актив / Пассив	Отчеттук мезгилдин башталышында	Отчеттук мезгилге карата чарбалык каражаттардын жана алардын булактарынын кыймылдары		Отчеттук мезгилдин аягында
		Көбөйүшү	Азайышы	
....				
Жыйындысы				

16-сүрөт. Айлануулар балансы

Счеттор	1110	1210	1410	1520	1610	2130	...	Дебити боюнча			
								Айлануулар	Баштапкы калдык	Аягындагы калдык	Аягындагы калдык
1110											
1210											
1410											
1520											
1610											
3110											
3420											
3520											
...											
Кредити боюнча	Айлануулар										
	Баштапкы калдык								Баланс		
	Аягындагы калдык									Баланс	

17-сүрөт. Шахматтык баланс

Актив / Пассив	Отчеттук мезгилдин башталышында	Отчеттук мезгилдин аягында
....		
....		
Жыйындысы		

18-сүрөт. Сальдолук бухгалтердик баланс

Счеттор дун аталыштары	Счеттор дун №	Түзөтүүгө чейинки сыналуучу баланс		Сыналуучу балансты түзөтүүчү жазуулар		Түзөтүүдөн кийинки сыналуучу баланс		Каржылык отчеттордун формалары (№1,2,3,4)	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
...									
Жыйындысы									

19-сүрөт. Сыналуучу баланс

Баланстар түзүү убактылары боюнча *киришүүчү, учурдагы, санациялык, бөлүштүрүүчү, жоюучу жана бириктирүүчү* болуп бөлүнөт.

Киришүүчү баланс ишкана уюшулуп жаткан учурга карата түзүлөт. Анда ишкананын алгачкы ишмердүүлүгү үчүн жумшалган каражаттар чагылдырылат.

Учурдагы баланс ишкана иштеп жаткан отчеттук жылдын мезгилдерин камтыйт. Ал *баытапкы, арадагы жана жыйынтыктоочу* деп бөлүнөт. *Баытапкы жана жыйынтыктоочу* баланстар отчеттук жылдын башындагы жана аягындагы маалыматтардан түзүлөт. Ал эми *арадагы баланс* жыл ичиндеги (ай, квартал сайын) маалыматтардан түзүлөт. Жыл ичинде түзүлгөн баланс мазмуну жана көлөмү жактан жыйынтыктоочу баланска караганда азыраак болот.

Качан ишкананын каржылык, экономикалык абалы кыйынчылыкка туш келип, жоюлуп кетүү (банкрот) коркунучу келип турган учурда түзүлгөн *баланс санациялык* деп аталат. *Санация* деген экономикалык-каржылык абалды оңдоо мүмкүнчүлүгүн алган мезгилди түшүндүрөт. Мында ишкана сыноо мөөнөттөрүнө кабылган болот. Демек, *санациялык баланс* - ишкананын экономикалык абалын оңдоо мүмкүнчүлүгүн алган учурга карата, тиешелүү документтик тастыктоолордун негизинде түзүлөт. Практикада, бул балансты түзүү үчүн көз карандысыз, калыс талдоочулар жана аудиторлор тартылат. Санациялык балансты отчеттук мезгил ичинде түзүлүүчү бухгалтердик баланстын бир түрү десек да болот.

Бөлүштүрүүчү баланс - качан чоң-чоң ишканаларды майдалап көп ишканаларга ажыратууда түзүлөт. Практикада бул баланс -

өткөрүүчү баланс деп, да айтылып келет.

Жоюучу баланстар - жоюлуучу ишканага карата түзүлөт. Жоюучу баланста ишкананын мүлктөрү жана каражаттары баланстык нарктары менен эмес, ошол учурдагы сатууга болгон (адилеттүү) нарктары менен бааланып, көрсөтүлөт.

Бириктирүүчү баланс - эки же андан көп ишканалар бир ишкана болуп кошулганда, ошондой эле ишкананын ичиндеги бир нече өз алдынча курамдык бөлүктөрдү бириктирүү учурунда түзүлөт.

Маалыматтарды жеткирүү жана топтоо деңгээлдери боюнча баланстарды *жалгыз жана топтолгон деп* бөлөт. Жалгыз баланс өз алдынча болгон ишканалардын ишмердүүлүгүн гана мүнөздөйт. Ал эми *топтолгон* баланс телчик ишканалары бар энелик ишканаларда же өз алдынча ишканалардын курамдык бөлүмчөлөрүндөгү маалыматтарды жыйнап көрсөтүүдө түзүлөт.

Ишканалардын ишмердүүлүгүнө карата баланстар *негизги жана негизги эмес* болуп бөлүнөт. *Негизги* баланс ишкананын уставындагы каралган негизги ишмердүүлүк боюнча түзүлсө, ал эми башка калган ишмердүүлүктөр боюнча *негизги эмес* баланс түзүлөт. Түзүлгөн негизги жана негизги эмес баланстардын жыйындылары ишканадагы бухгалтердик баланстын жалпы жыйындысын берет.

Эсептик объектилерди баалоо жана чагылдыруу боюнча баланстар *бүкүлү жана таза деп* бөлүнөт. Бүкүлү баланс эсептик объектилерди баштапкы (тарыхый, өздүк) наркында чагылдыруу менен түзүлөт. Ал эми таза баланс эсептик объектилерди калтырылган наркында чагылдырат. Практикада *таза баланс* отчеттук көрсөткүчтөрдү жөнөкөйлөтөт жана нарктарды тазалайт. Ошондой эле, ал, маалымат колдонуучуларына реалдуу нарктарды түзүүгө же көрсөтүүгө мүмкүндүк берет. Азыркы кезде Кыргызстандагы ишканаларда баланстын ушул түрү практикаланат.

Баланстардын формалары *тике же туура түзүлүштүү* болот. Тике түзүлүштүү баланста статьялар бир катар тикесинен жайгашса, туура түзүлүштүү баланста активдер жана пассивдер өз алдынча туурасынан жайгашат.

Тике жана туура түзүлүштөгү баланстар төмөнкү сүрөттөрдө көрсөтүлөт (20-21-сүр.).

Баланстык беренелердин аталыштары	Отчеттук мезгилдин башталышы	Отчеттук мезгилдин аягы
1. Активдер		
<i>1. Айлануудагы активдер</i>		
<i>2. Айлануудан сырткаркы активдер</i>		
Активдердин жыйындысы		
2. Милдеттенмелер		
<i>1. Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер</i>		
<i>2. Узак мөөнөттүү милдеттенмелер</i>		
Милдеттенмелердин жыйындысы		
3. Менчик капиталдар		
Менчик капиталдардын жыйындысы		
Милдеттенмелер жана менчик капиталдардын жыйындылары		

20-сүрөт. Тике түзүлүштүү баланстын формасы

Көрсөткүчтөрдүн аталыштары	Отчеттук мезгилдин башталышы	Отчеттук мезгилдин аягы	Көрсөткүчтөрдүн аталыштары	Отчеттук мезгилдин башталышы	Отчеттук мезгилдин аягы
Активдер			Милдеттенмелер		
<i>1. Айлануудагы активдер</i>			<i>1. Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер</i>		
<i>2. Айлануудан сырткаркы активдер</i>			<i>2. Узак мөөнөттүү милдеттенмелер</i>		
Активдердин жыйындысы			Милдеттенмелердин жыйындысы		
			<i>Менчик капиталдар</i>		
			Менчик капиталдардын жыйындысы		
			Милдеттенмелер жана менчик капиталдардын жыйындылары		

21-сүрөт. Туура түзүлүштүү баланстын формасы

Динамикалык баланс ишкананын каражаттары жана алардын булактары боюнча көрсөткүчтөрдү отчеттук мезгилдер аралык өсүү ырааттуулугу менен чагылдырат. Ал эми статикалык баланс

белгилүү бир күнгө карата өткөн мезгилдеги эсептик маалыматтарды чагылдырат.

Бухгалтердик баланс чарбалык операциялардын таасири астында төмөндөгү төрт түрдүү өзгөрүүгө дуушар болот:

1. Баланстын актив жагында бир берененин жыйындысы көбөйсө, башка бир берененин жыйындысы азаят. Бирок, баланстын жалпы жыйындысы өзгөрүүсүз калат. Мисалы, кассадагы акчаны банктагы счетко салып коюу, ушундай өзгөрүүгө туура келет. Мындай түрдөгү өзгөрүүлөрдү төмөнкү формула менен көрсөтүүгө болот.

$$A + X_a - X_a = \Pi, \quad (5).$$

мында: A - актив, Π - пассив, X_a - активдин беренелири.

2. Баланстын пассив жагындагы бир берененин жыйындысы көбөйсө, анын башка бир беренесинин жыйындысы азаят. Бирок, баланстын жалпы жыйындысы өзгөрүүсүз кала берет. Мисалы, эсепте узак мөөнөттүү милдеттенменин учурдагы төлөнүүчү бөлүгүн бөлүп көрсөтүү. Мындай түрдөгү өзгөрүүлөрдү төмөнкү формула менен көрсөтүүгө болот.

$$A = \Pi + X_n - X_n, \quad (6).$$

мында: X_n - пассивдин беренелири.

3. Бир эле учурда баланстын активи жана пассиви бирдей жыйындыга көбөйөт. Натыйжада, баланстын активи жана пассиви боюнча жалпы жыйындылар көбөйөт. Мисалы, товар жөнөткүчтөрдөн товарларды карызга алуу. Бул учурда активде товардын жыйындысы көбөйсө, пассивде ага болгон милдеттенменин жыйындысы көбөйөт. Мындай түрдөгү өзгөрүүлөрдү төмөндөгү формуладан көрсөк болот.

$$A + X_a = \Pi + X_n \quad (7).$$

4. Бир эле учурда баланстын активи жана пассиви бирдей жыйындыга азаят. Натыйжада, баланстын жалпы жыйындысы азаят. Мисалы, жабдып туруучуларга болгон карызды төлөө. Мында активдердин жыйындысы азайса, пассивдеги милдеттенменин жыйындысы да азаят. Мындай түрдөгү өзгөрүүлөрдү төмөндөгү формула менен көрсөтүүгө болот.

$$A - X_a = \Pi - X_n \quad (8).$$

Баланстын төрт өзгөрүүсү боюнча төмөнкү мисалдарды келтирейли.

Айталы, жеке ишкер Саадан Болотов кыш чыгарып жана аны

сатуу үчүн бизнес баштоону чечти.

1). Бизнеси баштоо үчүн 01.02.2017- ж. Саадан өзүнүн “СБ+К” фирмасынын банктагы эсеп счетуна 2000000,00 сом акчасын капиталдык үлүш катары салды. Бул акча фирманын алгачкы капиталы болот. Ушул операциядан кийин фирманын балансы төмөндөгүдөй көрүнөт.

“СБ+К” фирмасынын балансы 01.02. 2017- ж.					
Счет -тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)	Счет- тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)
	<i>Активдер</i>			<i>Пассивдер</i>	
1210	Улуттук валютадагы счетовтор	2000000,00			
			5100	Уставдык капиталдар /(Болотов С.)	2000000,00
	Жыйындылар	2000000,00		Жыйындылар	2000000,00

Мында, баланстагы актив жана уставдык капитал С. Болотов тарабынан пайда болду. Бул амалдын натыйжасында баланстын эки жагы тең бирдей жыйындыга көбөйдү. Ал эми, менчик капиталдын ээси ким экенин аналитикалык эсеп көрсөтөт.

2). 03.02.2017-ж. фирма кыш заводдун куруу үчүн жер аянтын 250000,00 сомго сатып алды. Бул амалда фирмадагы акча каражат азайганы менен, анда башка актив көбөйдү. Бирок, жалпы баланстык жыйындылар баштапкысында кала берет. Операциядан кийинки баланстын чагылдырылышы төмөндөгүдөй.

“СБ+К” фирмасынын балансы 03.02. 2017 ж.					
Счет -тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)	Счет- тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)
	<i>Активдер</i>			<i>Пассивдер</i>	
1210	Улуттук валютадагы счетовтор	1750000,00			
2110	Жер	250000,00		Менчик капиталдар	
			5100	Уставдык капитал /(Болотов С.)	2000000,00
	Жыйындылар	2000000,00		Жыйындылар	2000000,00

3). “СБ+К” фирмасы 5-февралда кыш чыгарууга керектелүүчү жабдууларды, шаймандарды ж.б. керектүү буюмдарды “Курулуш” фирмасынан карызга сатып алды:

- жабдуу – 140000,00 сом;
- шаймандар – 30000,00 сом;
- электр зымдары – 15000,00 сом;
- электр трансформатору – 50000,00 сом.

Бул карыздардын узак мөөнөттө төлөнүүчү көлөмү 100000,00 сомду түзсүн.

(Эскертүү: мисалды жөнөкөйлөтүү максатында салыктар эске алынбады)

Ушул операциялардан кийин “СБ+К” фирмасынын балансы төмөндөгүчө болот.

“СБк” фирмасынын балансы					
05.02. 2017 ж.					
Счет-тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)	Счет-тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)
	<i>Активдер</i>			<i>Пассивдер</i>	
1210	Улуттук валютадагы счеттор	1750000,00	3110	Товарларга жана тейлөөлөргө төлөнүүчү счеттор	135000,00
1740	Электр зымдары	15000,00			
2110	Жер	250000,00	4190	Башка узак мөөнөттүү милдеттенмелер	100000,00
2140	Жабдуулар	140000,00			
	Электр трансформатору	50000,00			
2160	Шаймандар	30000,00			
				<i>Менчик капиталдар</i>	
			5100	Уставдык капитал (Болотов С.)	2000000,00
	Баланс	2235000,00		Баланс	2235000,00

Баланста көрсөтүлгөндөй, фирмада жүргүзүлгөн операциянын натыйжасында 235000,00 сомдук активдер жана пассивдер пайда болду. Натыйжада, фирманын жалпы баланстык жыйындысы да баштапкысына салыштырмалуу 235000,00 сомго көбөйдү.

4). 10.02.2017-ж. фирма кредитордук карызынан 35000,00 сомду “Курулуш” фирмасына төлөп берди. Натыйжада, активдеги

акча каражаттардын көлөмү 35000,00 сомго, пассивдеги карыздар 35000,00 сомго азайат. Натыйжада, баланстын жалпы жыйындысы да ошол көлөмгө азайат. Бул амал төмөндөгүдөй көрүнөт:

"СБ+К" фирмасынын балансы 10.02. 2017 ж.					
Счет-тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)	Счет-тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)
	<i>Активдер</i>			<i>Пассивдер</i>	
1210	Улуттук валютадагы счеттор	1715000,00	3110	Товарларга жана тейлөөлөргө төлөнүүчү счеттор	100000,00
1740	Электр зымдары	15000,00			
2110	Жер	250000,00	4190	Башка узак мөөнөттүү милдеттенмелер	100000,00
2140	Жабдуулар	140000,00			
	Электр трансформатору	50000,00			
2160	Шаймандар	30000,00			
				<i>Менчик капиталдар</i>	
			5100	Уставдык капитал (Болотов С.)	2000000,00
	Баланс	2200000,00		Баланс	2200000,00

5). 20.02.2017-ж. "СБ+К" фирмасы менен "Курулуш" фирмасынын ортосундагы келишим кайра каралып, эки тарап узак мөөнөттүү милдеттенмелердин жыйындысынан 40000,00 сомду кыска мөөнөттүү милдеттенмеге өткөрүүгө макулдашышты. Анда "СБ+К" фирмасынын балансы төмөндөгү акыркы сүрөттөлүштөй болот.

Баланста көрсөтүлгөндөй, пассивдин бир беренесинин жыйындысы 40000,00 сомго азайса, экинчи беренеси ошол эле жыйындыга көбөйдү, бирок, жалпы баланстын жыйындысы өзгөрүүсүз калды.

Ошентип, ар кандай чарбалык операциялардын кыймылдары бухгалтердик баланска жогоруда көрсөтүлгөндөй төрт түрдөгү өзгөрүүлөрдү алып келет. Баланстагы ар бир кыймыл экиден кем эмес баланстык беренелердин өз-ара байланыштарын камтыйт жана беренелердеги жыйындынын өзгөрүүсүнө таасирин тийгизет. Кандай гана амалдар болбосун, же баланстык беренелер азаябы же

көбөйөбү, алар баланстын барабардыгын көрсөтүүсү абзел. Бухгалтердик баланстагы мындай натыйжа, кош жазуу ыкмасы менен ишке ашып турат.

"СБ+К" фирмасынын балансы 20.02.2017 ж.					
Счет-тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)	Счет-тор	Баланстык беренелер	Жыйынды (сом)
	<i>Активдер</i>			<i>Пассивдер</i>	
1210	Улуттук валютадагы счеттор	1715000,00	3110	Товарларга жана тейлөөлөргө төлөнүүчү счеттор	140000,00
1740	Электр зымдары	15000,00			
2110	Жер	250000,00	4190	Башка узак мөөнөттүү милдеттенмелер	60000,00
2140	Жабдуулар	140000,00			
	Электр трансформатору	50000,00			
2160	Шаймандар	30000,00			
				<i>Менчик капиталдар</i>	
			5100	Уставдык капитал / (Болотов С.)	2000000,00
	Баланс	2200000,00		Баланс	2200000,00

Жалпыласак, ар кандай баланстык өзгөрүүлөрдөн ишканада болгон чарбалык операциялардын кыймылдарын билүүгө, ошондой эле, баланстоо ыкмасы аркылуу, жалпы каражаттардын абалын жана алардын колдонулуштарын көзөмөлдөөгө же ишканада болуп жаткан чарбалык-каржылык өзгөрүүлөрдү талдоого болот.

3.2. Бухгалтердик (каржылык) отчеттуулук

КРдин "Бухгалтердик эсеп жөнүндө" мыйзамына ылайык, ар бир экономикалык субъект отчеттук мезгилдин акыркы күнүнө карата бухгалтердик эсеби боюнча жыйынтыктап, каржылык отчеттуулукту түзүп турууга милдеттүү. Ошондой эле, мыйзам ишкана-уюмдарга жыл ичинде тиешелүү мамлекеттик органдарга (салык органына, соцфондго, статистика комитетине) отчеттуулуктарын тапшырып турууну талап кылат. Бухгалтердик эсептеги мындай талаптар, аны башка экономикалык адистиктерден өзгөчөлөп турат.

Бухгалтердик отчеттуулук – бул бухгалтердик эсептин маалыматтарын атайын отчеттук формаларда көрсөтүүнүн тутуму. Ал бухгалтердик ишмердиктин натыйжасы катары, ишкананын каржылык абалы жана чарбалык-каржылык ишмердүүлүгүнүн натыйжалары, ошондой эле, акча каражаттардын кыймылы жана менчик капиталдын өзгөрүүсү жөнүндөгү маалыматтарды чагылдырат.

Изилденген маалыматтык булактарга караганда “отчет” түшүнүгү түрк тилдүү элдерде “хесап” же кыргызча “эсеп” же “кысап”¹ сөзү менен түшүндүрүлөт. Бул сөздүн мааниси белгилүү бир күнгө карата далил маалыматтарды жыйноо жана аларды колдонуучуларга кысып көрсөтүүдө жатат. Өзгөчө “кысап” сөзү узак убакыттардан бери коомчулуктун оозуна алынганы менен, бухгалтердик эсептин теориясында же практикасында дээрлик колдонулбай калган. Ошондуктан, бул сөздү коомчулукка алып чыгып практикалоодон, эне-тилге болгон аз да болсо камкордук болот.

КРдин мыйзамдарына ылайык, ишкана-уюмдар юридикалык жак болуп катталган учурдан баштап, жоюлуп же кайра түзүлгөнгө чейин, бухгалтердик эсепти үзгүлтүксүз жүргүзүүсү абзел.

Бухгалтердик кысаптын мааниси маалымат колдонуучуларын далил эсептик маалыматтар менен камсыздоодо жатат.

Бухгалтердик отчет (кысап) ишканада колдонулат:

- ишкананын кыска жана узак мөөнөттүү ишмердүүлүктөрүн башкаруу үчүн;
- ишкананын камсыздоо, өндүрүштүк жана маркетингдик (соодалык) ишмердүүлүктөрүн көзөмөлдөө үчүн;
- ишкананын узак мөөнөттө өнүгүүлөрүн пландоо же болжолдоо үчүн;
- ички чарбалык көмүскөлөрдү алып чыгып пайда алууну өстүрүү үчүн;
- ишканадагы жагымсыз терс көрүнүштөрдү ачуу максатында чарбалык ишмердүүлүктү талдоо үчүн;
- ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүндөгү уставдык жоболорду, салыктык, социалдык, экономикалык жана экологиялык мыйзамдык же нормативдик актыларды, башка

¹ www.tamgasoft.kg

жактар менен түзүлгөн келишимдерди көзөмөлдөө үчүн;

- чарбалык ишмердүүлүк боюнча жыйынтыктарды аныктоо, жумушчуларды шыктандыруу жана алардын натыйжалуу эмгектерин баалоо үчүн.

Бухгалтердик отчеттуулуктун реалдуулугу жана маанилүүлүгү анын негизги принциптери менен камсыздалат. Алар төмөндөгүлөр:

- катуу документтештирүүнүн, инвентаризациялоонун, биринчи документтерди атайын усулдук ыкмалардын негизинде ийлөөнүн, аналитикалык жана синтетикалык эсептик салыштырууларды жана жыйынтыктоолорду жүргүзүүнүн негизинде отчеттук маалыматтардын аныкталышы;

- отчеттук мезгилдердеги ишкананын ишмердүүлүгү жөнүндөгү маалыматтардын толуктугу;

- отчеттук мезгилдерге карата киреше жана чыгымдардын баланстуулугу;

- эсептик объектилердин туура жана объективдүү бааланышы, эсеп саясатында кабыл алынган жоболордун сакталышы;

- отчеттук маалыматтардын мезгилдерге, пландарга жана сметаларга карата салыштырылуусу. Мындай салыштырууларды, айрыкча, товардык-материалдык камдардын, чийки заттардын, өндүрүлгөн продукциялардын жана аткарылган иштердин базар нарктарына таасир этүүчү инфляциялык шарттарда жүргүзүү абдан маанилүү;

- маалыматтарды талдоолор жана башкаруу чечимдерин туура кабыл алуулар үчүн керектүү болгон өз учурундагы отчеттуулуктарды жүргүзүү.

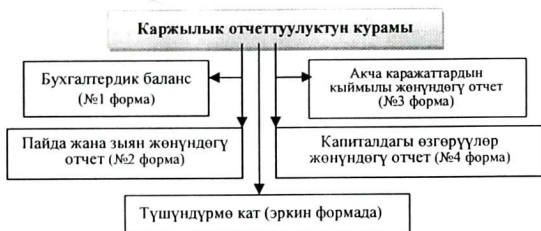
Кыргызстанда ар бир ишкананын каржылык абалы жана ишмердүүлүгүнүн натыйжалары жөнүндө бухгалтердик отчеттуулук эл аралык стандарттарга ылайык түзүлөт жана ал *каржылык отчеттуулук* деп аталат.

Ал бухгалтердик отчеттуулуктардан айырмаланып, белгилүү отчеттук мезгилдерге түзүлөт. Ал эми, бухгалтердик отчеттуулук мезгилдерге карата отчеттуулуктардан сырткары, эсеп тутумуна байланышкан ар кандай отчеттуулуктардын (каржылык, башкаруучулук ж.б.) түрлөрүн камтыйт. Демек, бухгалтердик отчеттуулуктар көптөгөн отчетторго бай келип, маалыматтары майда жана сырдуу болушу мүмкүн.

Бухгалтердик эсеп мыйзамына ылайык ишкана-уюмдар үчүн түзүлүүчү каржылык отчеттуулуктун курамы (бюджеттик мекемелерден сырткары) төмөнкү формалардан турат¹:

- бухгалтердик баланс (№1 ф.);
- пайда жана зыян жөнүндөгү отчет (№2 ф.);
- акча каражаттардын кыймылы жөнүндөгү отчет (№3 ф.);
- капиталдагы өзгөрүүлөр жөнүндөгү отчет (№4 ф.);
- түшүндүрмө кат (эркин формада).

Каржылык отчеттуулуктун курамы 6-түзмөктө көрсөтүлөт.



6-түзмөк. Каржылык отчеттуулуктун курамы

Бухгалтердик баланс – бул ишкананын жалпы каржылык абалын көрсөтүүчү кысап. Анын курамы активдерден, милдеттенмелерден жана менчик капиталдардан турат. Алар баланстык элементтер деп аталат жана ар бири өзүнө тиешелүү беренелерден турат.

Баланстын ар бир элементтин карап өтөлү.

Активдер деп өткөн амалдардын натыйжасында ишкананын көзөмөлүндө болуп, колдонуусу келечекте экономикалык пайда алып келүүчү каражаттар аталат. Алар баланста колдонуу мөөнөтүнө жараша айлануудагы жана айлануудан сырткаркылар деп бөлүнөт.

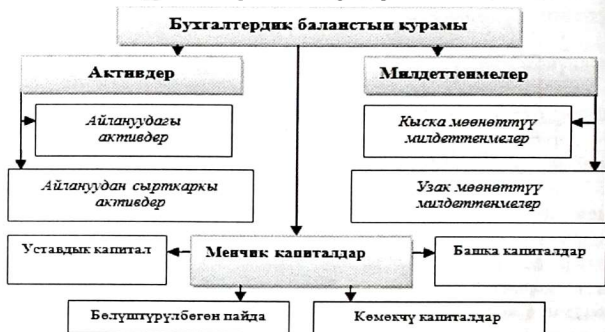
Милдеттенмелер деп өткөн амалдардын натыйжасынан келип чыгып, жоюлуусу келечекте экономикалык пайданы камтыган

¹ Сборник нормативных документов в области бухгалтерского учета и аудита (2000-2005) в 2-х т. / отв. ред. Садыков. Гос.ком. при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту.- Бишкек:2005.

каражаттардын агымын түзүүчү карыздар аталат.

Ишкананын менчик капиталдары болуп, анын активдеринен милдеттемелерин алып салгандан кийинки таза калган активдери саналат. Менчик капитал ишкананын менчиги болгон каражаттардын жалпы наркын туюнтат же ал ишканада каражаттардын булагы катары саналат. Ошондуктан, менчик капиталдарды акча, имарат же ТМЗ ж.б. катары кароого болбойт. Ал ишканага тиешелүү каражаттардын нарктык көлөмдөгү пассиви.

Баланстын курамы 7-түзмөктө көрсөтүлөт.



7-түзмөк. Баланстын курамдык түзүлүшү

Менчик капиталдардын көлөмү ар дайым активдер менен милдеттенмелердин нарктарына көз каранды болот. Ошондуктан, ишкананын ар бир объектиси объектүүлүк принципте бааланышы абзел.

Ишканадагы менчик капиталдын көбөйүшү жана азайышы төмөндөгү факторлого көз каранды:

1. алынган таза пайдага же зыянга;
2. капиталды көбөйтүү же азайтуу үчүн алынган ишканадагы башкаруу органынын чечимдерине;
3. башка жактан бекерге алынган же башка жакка бекерге берилген каражаттарга;
4. каражаттарды кайра баалоолорго;
5. чет элдик инвестициялоолор боюнча курстук айырмаларга ж.б.

Ар бир отчеттук мезгилдин акыркы күнүнө карата ишмердүүлүктүн натыйжалары *пайда жана зыян жөнүндөгү отчет* аркылуу көрсөтүлөт. Отчеттук мезгилдин ичиндеги ишкананын кирешелерин жана чыгаша-чыгымдарын эсептебей туруп, анын ишмердүүлүк натыйжасын аныктоого болбойт.

№2 отчеттун элементтери болуп кирешелер, чыгашалар жана алардын натыйжалары болгон пайда жана зыян саналат.

Киреше – бул ишканада активдердин түрдүү формада көбөйүүсүнөн же анда түрдүү формада милдеттемелердин азайуусунан, андагы экономикалык пайдалуулуктун көбөйүүсү.

Чыгаша - бул ишканадагы активдердин түрдүү формада чыгып кетүүсүнөн, андагы экономикалык пайдалуулуктун азайуусу. Ошол эле учура ал – ишканада милдеттемелердин көбөйүүсүнөн экономикалык пайдалуулуктун азайуусун туюнтат.

Чыгашаны - киреше алуу үчүн ишканада жумшалган чыгымдардын бир бөлүгү катары кароого болот.

Ишканада алынган кирешелер же чыгашалар экономикалык мааниси боюнча *негизги* жана *негизги эмес* ишмердүүлүктөгүлөр деп бөлүнөт.

Кирешелер менен чыгашалардын ортосундагы айырмалар, эгерде оң болсо - пайданы, ал эми тескери болсо - зыянды түшүндүрөт.

Төмөндөгү 8-түзмөктө пайда жана зыян жөнүндөгү отчеттун элементтери көрсөтүлөт.



8-түзмөк. Пайда жана зыян жөнүндөгү отчеттун элементтери

“Акча каражаттардын кыймылы жөнүндөгү отчет” - бул өткөн отчеттук мезгил ичиндеги ишкананын операциялык, инвестициялык жана каржылык ишмердүүлүктөрү боюнча акча каражаттардын колдонулуштары же агымдары жөнүндө кыймылдарды түшүнүүгө мүмкүндүк берет. Ошондой эле, ал келерки отчеттук мезгилдин 1-күнүнө карата ишканада калган акча каражаттардын калдыгын көрсөтөт.

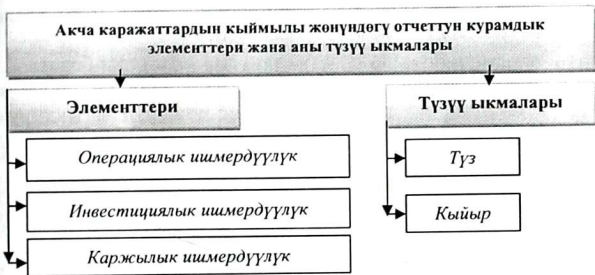
Ушул отчеттун элементтерин карап өтөлү.

Операциялык (негизги) ишмердүүлүк боюнча акча каражаттардын кыймылы, негизинен, ишканага киреше алып келүүчү негизги ишмердүүлүктөрдөн түзүлөт. Ал ишмердүүлүктөр ишкананын уставдык жоболорунда даана көрсөтүлөт жана алар ар дайым ишканадагы кирешенин (чыгашанын) негизги булагын түзөт. Ал эми, ишканада кошумча ишмердүүлүктөрдөн түзүлгөн кирешелер (чыгашалар), анын негизги эмес ишмердүүлүгүнүн натыйжалары катары сыпатталат. Мисалы, өндүрүштүк ишкана, депозиттик салымдан пайыздык киреше алса же валюталык курстардан чыгаша тартса, алар негизги эмес ишмердүүлүгүнүн натыйжалары болуп саналат.

Инвестициялык ишмердүүлүк – деп акча эквиваленттерине кирбеген узак мөөнөттүү активдерди жана инвестицияларды сатып алуулар жана сатуулар боюнча байланышкан ишмердүүлүктөрдү айтабыз. Мисалы, баалуу кагаздарды, каржылык куралдарды, курулуштарды, имараттарды ж.б.у.с. алууларга же сатууларга байланышкан акча каражаттардын агымы инвестициялык ишмердүүлүктөргө кирет.

Каржылык ишмердүүлүк – бул ишканалардын карыздык милдеттенмелерин жана менчик капиталдарын өзгөртүүгө алып келүүчү ишмердүүлүктөр. Аларга акцияларды, облигацияларды же башка баалуу кагаздарды чыгаруулар жана аларды жоюулар боюнча, ошондой эле кыска (узак) мөөнөттүү карыздык каржылык каражаттарды алуулар жана аларды жоюулар боюнча байланышкан ишмердүүлүктөр кирет.

Акча каражаттардын кыймылы жөнүндөгү отчет түз жана кыйыр ыкмалар аркылуу түзүлөт (9-түзм.).



9-түзмөк. Акча каражаттардын кыймылы жөнүндөгү отчеттун элементтери жана түзүү ыкмалары

Капиталдын өзгөрүүлөрүн чагылдырган №4 отчет ишкананын менчик капиталындагы кыймылдарды чагылдырат. Менчик капиталдын курамын:

- уставдык капиталдар;
- башка капиталдар;
- көмөкчү капиталдар;
- бөлүштүрүлбөгөн пайдалар түзөт.

Түзүлгөн каржылык отчеттуулук колдонуучулар үчүн түшүнүктүү жана керектүү болуусу өтө маанилүү. Ошондуктан, бухгалтерияда ага карата *түшүндүрмө кат* жазылат. Ишканада ал катты түзүү бухгалтердик эсептин мыйзамы менен милдеттендирилген. №1 КОЭСке ылайык, каржылык отчеттун №1, №2, №3, №4 формалар боюнча маалыматтар ал катта маанилүүлүгүнө жараша чечмеленүүсү керек.

Түшүндүрмө катта ишкананын жалпы ишмердүүлүгү боюнча кирешелерге, таза пайдаларга, капиталдык салымдарга таасир этүүчү маалыматтар, ошондой эле чыгарылган акцияларга байланышкан дивиденддер, аларды төлөө мүмкүнчүлүгү, жылдын аягындагы акциялардын сандары, ишкананын каржылык абалынын туруктуулугу, отчеттуулук жылдагы инвестициялык ишмердүүлүктөр ж.б маанилүү көрсөткүчтөр боюнча оң жана терс таасир берүүчү маалыматтар чечмеленет. Ошондой эле, анда ишкананын шериктештери, өнөктөштөрү туурасындагы

маалыматтар жана анын келечектеги каржылык абалын жакшыртууга болгон сунуштар көрсөтүлөт.

Каржылык отчеттуулуктун түшүндүрмө каты керек болот:

- каржылык отчеттуулукту даярдоого болгон негизги маалыматтардын, маанилүү окуялардын мазмунун чагылдырууга жана аларга карата колдонгон эсеп саясатындагы иш чараларды көрсөтүүгө;

- каржылык отчеттуулуктун маалыматтарын КОЭСтин талабына ылайык чечмелөөгө жана объективдүү чагылдырууга керектүү болгон кошумча маалыматтарды камсыздоого.

Түшүндүрмө кат аналитикалык маалыматтарды көрсөткөн таблицалар, жүргүзүлгөн эсептөөлөр боюнча алгоритмдер ж.б. аналитикалык көрсөткүчтөр менен бышыкталат. Бул кат, негизинен, ишкананын жылдык каржылык отчеттуулугун ачыктоо максатында даярдалат. Анын көлөмү ишкананын ишмердүүлүгүнө жараша болот. Мисалы, чоң ишканаларда андагы барактардын саны жүздөп саналышы мүмкүн.

Бухгалтердик отчеттуулук башкы бухгалтер тарабынан даярдалып, түзүлөт жана ага ишкана жетекчисинин кол тамгасы коюлат.

Эскертме: Бухгалтердик (каржылык) отчеттуулуктун формалары, аларды даярдоо тартиби жана көрсөтүү жолдору, бул китептин кийинки бөлүктөрүндө кеңири берилет.

Жогорудагыларды жалпылаганда, каржылык отчеттуулук - бухгалтердик эсептин беш элементтин камтыйт. Алар активдер, милдеттенмелер, менчик капиталдар, кирешелер жана чыгашалар. Ал эми пайдалар жана зыяндар салыштырмалуу көрсөткүчтөр болгондуктан, капиталдын элементтери катары саналат. Каржылык отчеттуулуктун №1 формасы туруктуу счеттор менен түзүлсө, №2 формасы убактылуу счеттордун жардамында түзүлөт. Ал эми №3 жана №4 формадагы отчеттор туруктуу жана убактылуу счеттордун жардамы менен даярдалат.

3.3. Документтештирүү жана документ айлануу¹

"Документ - бухгалтериянын ачкычы"
Ж.Б.Ш.

Бухгалтердик кызматтагы документтештирүү жараяны материалдык жоопкерчилик жактардын ишмердүүлүгүн, каражаттардын кыймылын жана эсептешүү-төлөм операциялардын тартибин, абалын алдын ала, учурунда көзөмөлдөөгө жана кайра текшерүүгө мүмкүндүк берет.

Бухгалтердик эсеп документтештирүүнүн негизинде гана жүргүзүлөт. Демек, документ - бухгалтердик эсептин негизи болуп саналат. Бардык бухгалтердик жазуулар үчүн негиз катары биринчи документтерди өндүрүшкө киргизүү, француз мектебинин бухгалтери М.Ван Дамм (1606 ж.) тарабынан сунушталган. Ошондуктан, ишканада жүргүзүлгөн ар бир чарбалык-каржылык операцияларга карата тийиштүү документтер жасалгаланат.

Документ - бул чарбалык операциялардын болгондугун тастыктоо үчүн, атайын белгилүү формада жана тартипте жасалгаланган күбөлүк.

Документтер милдеттүү жана кошумча даректемелерден турат. Даректемеге анын аталышы, номери, түзүлгөн күнү жана жери ж.б. кирет. Ар бир документтин даректемеси анык жана туура толтурулса, ал юридикалык күчкө ээ болот.

Даректеме – бул документтин мазмундуу жүктөмүн бүтүндөп туруучу, милдеттүү жүрүүчү, бөлүнбөс жана катуу эскертилген бөлүгү.

Милдеттүү даректемелер, ар кандай документтин мазмунунда, сөзсүз, болуусу эсепте талап кылынат. Алардын тизмеси КРдин Улуттук статистика комитети же башка тиешелүү органдар тарабынан кабыл алынат жана атайын түзүлүүчү документтердин формалары боюнча альбомго киргизилет. Кээде, документтер ишканалардын өзүндө иштелип чыгып, тиешелүү буйрук менен бекилип, чарбалык операциялар үчүн колдонулат.

Чарбалык-каржылык операцияларды документ менен жасалгалоо *документтештирүү* деп аталат.

¹ Кыргыз Республикасынын Өкмөтүнүн 2010-ж. 7-октябрынын №231 жобосуна ылайык.

Документтештирүүдө документтер тайпаларга бөлүнөт. Алар төмөнкү 10-түзмөктө көрсөтүлөт.



10-түзмөк. Бухгалтердик документтердин тайпалары

Башкы бухгалтер документтерди тиешелүү деңгээлде толтуруп жана көрсөтүп туруу үчүн, ишкананын бухгалтерлерине, кызматчыларына жана жумушчуларына бирдей талап коет.

Бухгалтердик эсепте чарбалык операциялар тартиби менен катталып, ийленип, тиешелүү счеттор аркылуу, атайын формадагы тутумдалган каттоочу таблицаларда жыйналат. КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамынын 1-беренесинин 8-пунктуна ылайык, бухгалтердик жазуулар кагаздарга кол жазма аркылуу же компьютердик тутумдун жардамы менен жүргүзүлөт.

Ишканада түзүлгөн биринчи документтердин кыймылы жана абалы, андагы атайын каттоо тутуму менен жөнгө салынат. Ага ылайык биринчи документтер төмөнкү талаптарга жооп берүүсү керек:

- документтеги түшүрүлүүчү бардык объектилер боюнча маалыматтардын өз учурунда анык жана так чагылдырылуусу;

- биринчи маалыматтардын жөнөкөй катталышы жана ийлениши;

- биринчи документтердин кийинки ийлөөдөгү ыкмаларга ыңгайлуу болушу;

- эсеп жүргүзүүнү уюштуруудагы рационалдуулугу жана төмөнкү чыгымдуулугу.

Документ айлануу

Ишканага келип түшкөн документтер белгилүү баскычтар аркылуу тиешелүү ийлөө жараянынан өтөт. Алардын ишканага келип түшкөнүнөн баштап архивке чейин басып өткөн кыймылы *документ айлануу* деп аталат.

Документ айлануунун ырааттуу баскычтары төмөнкүлөр:

а) документти ишканада түзүү же бөтөн тараптан алуу;

б) документтин бухгалтерияга келип түшүүсү;

в) документти формасы, арифметикасы жана мааниси боюнча текшерүү;

г) документти ийлөө: кош жазуу түзүү, документтерди каттагычтарга киргизүү;

д) документти архивге өткөрүү.

Демек, документ айлануу – бул документтердин туура жасалгалануусун жана алардын түзүлүү баскычтары боюнча өтүү графиктерин, ошондой эле операциялардын бухгалтердик сметтордо туура чагылдырууларын текшерүүнү камтыган жараян.

Ишканада түзүлгөн *документ айлануу* боюнча график, ар бир биринчи документтин жасалгалануусунан баштап, ийлөө жараянына чейинки басып өтүүчү жолдорду тездетүүгө мүмкүнчүлүк түзөт. Ошондой эле, ал эсеп иштерин бардык жумушчу мезгилдердин ичинде бир калыпта бөлүштүрүүгө жардам берет, эсеп кызматкерлеринин эмгек өндүрүмдүүлүгүн өстүрөт, бухгалтердик эсептеги текшерүү кызматтын күчтөндүрөт жана эсептик иштердин автоматташтырылуусун жогорулатат.

Документ айлануунун графигинде ишкананын ар бир бөлүмдөрү боюнча аткарылуучу документтердин түзүлүүсү, алардын текшерилүүсү жана ийленүүсү камтылат. Ал ишканада бардык аткаруучу кызматтардын бири-бири менен байланышын жана андагы иштердин аткаруу мөөнөттөрүн көрсөткөн түзмөк же тизмек түрүндө түзүлөт.

Документ айлануунун графигин түзүү боюнча иштерди башкы бухгалтер уюштурат жана ал графиктер ишкана жетекчисинин буйругу менен бекилет. Башкы бухгалтер ал графиктерди түзүүдө башка адистерди (инженер, бригадир, чебер, ж.б) да жардамга тарта алат.

Оболу, ал графикти түзүүдө, эң алгач, биринчи документтердин айлуу жолдорун тактап алуусу зарыл. Себеби документтерди өз учурунда жана сапаттуу жасалгалоо, маалыматтардын көрсөтүлгөн мөөнөттө бухгалтердик эсепте чагылдырылуусуна жана алардын анык сакталуусун камсыздоого таасир этет. Ошондуктан, документ айлануунун графиги, документтерди жасалгалаган жана аларга колтамгасын койгон ар бир жактын ишмердигине көз каранды.

Документ айлануунун графиктери бекилип бүткөндөн кийин, бухгалтерия тарабынан документ айланууга катышуучу ар бир аткаруучуга, биринчи документтерди жасалгалоо жана аларды бухгалтерияга тапшыруу мөөнөттөрүн көрсөткөн тартиптер жеткирилет.

Ишканадагы ар бир операцияга жооптуу кызматкер, документ айлануу графигинин көчүрмөсү менен камсыздалынат. Анда ишкананын бөлүмү, аткаруучунун ишмердүүлүк чөйрөсүнө кирген документтер жана аларды тапшыруу мөөнөттөрү көрсөтүлөт. Документ айлануу графигинин колдонуусу башкы бухгалтер тарабынан көзөмөлгө алынат.

Башкы бухгалтер тескемеси менен, так жана тиешелүү деңгээлде жасалгаланган документтерди алуу жөнүндө талапты аткарууну бухгалтериянын кызматкерлерине милдеттендирет.

Ошентип, ишканада иштеген бардык кызматкерлер жана жумушчулар, иштөө чөйрөлөрү боюнча, документ айлануу графигине ылайык келген документтерди түзүшүп, керектөөчүлөрдү камсыздашат.

Талап кылуу-накладноюнун айлануу графиги

Документтин аталышы	Документтерди түзүү					Документтерди текшерүү				Документтерди ийлөө	Архивке өткөрүү		
	Көчүрмөлөрүнүн саны	Жазууга жоопкерчилик	Жасалгалоо үчүн жоопкерчилик	Аткаруу үчүн жоопкерчилик	Аткаруу мөөнөтү	Текшерүү үчүн жоопкерчилик	Көрсөтүүчү орду	Көрсөтүүнүн тартиби	Көрсөтүүнүн мөөнөтү	Аткаруучу жак	Аткаруу мөөнөтү	Аткаруучу жак	Өткөрүү мөөнөтү
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Талап кылуу-накладно	2	Цех	Материалдык бөлүм	Кампа	Күн сайын (бир саятка чейин)	Бухгалтерия	1-көчүрмө - цех, 2-көчүрмө - кампа	Отчеттуулуктарда, регистрлерде	Күн сайын (бир саятка чейин)	Бухгалтерия	Күн сайын	Бухгалтерия	Квартал ичинде

Документ айлануунун түзмөгү төмөндө көрсөтүлөт (11-түзм.).



11-түзмөк. Документ айлануунун түзмөгү

Төмөндө талап кылуу-накладною боюнча айлануу графигинин кыймылы көрсөтүлөт.

Документ айлануунун акыркы баскычы болуп документтерди архивге өткөрүп берүү жараяны саналат. Архивде документтер белгилүү мөөнөткө чейин сакталат. Азыркы мезгилде архивдик ишмердүүлүк СССРдын Министрлер Советинин Башкы архив башкармалыгы тарабынан 15.08.1988-ж. бекилген жобо менен жүргүзүлөт. Ага ылайык Кыргызстандагы ишканалардын, ж.б. субъектилердин документтери, алардын түрлөрү, тизмеси жана алардын архивде сакталуучу мөөнөттөрү аныкталат. Мындан сырткары, КРдин "Улуттук архив фондусу жөнүндө" мыйзамына ылайык ар бир ишкананын документтери милдеттүү түрдө архивге тапшырылуусу зарыл. Ошондой эле, документ айлануу жараяны 2002-ж. 31-декабрында КРдин Өкмөтүнө караштуу КОАСМКнын коллегиясы тарабынан №35-токтомдо кабыл алынган "Бухгалтердик эсептеги документ айлануу жөнүндө" жобого ылайык жүргүзүлөт. Жободо көрсөтүлгөндөй ар бир ишкананын архивде сактала турган документтери жана алардын түрлөрү,

сактоо мөөнөттөрү, сактоого өткөрүүнү уюштуруучу иш чаралар жана андагы жоопкерчиликтер аныкталат.

Бухгалтериядагы иштердин номенклатурасы

Бухгалтерияда жүргүзүлүүчү документтер жана аларды кабыл алуу тартиби башкаруучулук документтердин түрлөрүнүн Тизмегине¹ ылайык ишканада түзүлүп жана бекилген иштердин номенклатурасы менен тартипке салынып турат.

Иштердин номенклатурасы боюнча ар бир алынган документ тийиштүү ийлөө жараянынан өткөрүлүп, иштердин түрүнө бөлүп жыйноочу атайын папкаларда тиркелет. Натыйжада, ишканын бардык бөлүмдөрүндө түзүлгөн иштердин папкалары *иштердин номенклатурасын* түзөт.

Эсеп иштери боюнча папкалар төмөндөгүчө жасалгаланат:

- бир түрдүү иштерди жыйноочу папканын номери (папкаларга коюлуучу номерлер ишканада атайын тизме менен берилет);
- ар бир папканын дайындалган аталышы;
- папкага тиркелген иштердин саны;
- сактоо мөөнөтү;
- эскертүүлөр (документтердин мүнөздүү өзгөчөлүктөрүн камтыган сактоо мөөнөттөрү боюнча көрсөтмөлөр ж.б.).

Бухгалтердик документтердин класстарга бөлүнүштөрү

Документтердин ар түрдүүлүгү жана аларды колдонуудагы өзгөчөлүктөр, эсеп жүргүзүү учурунда аларды класстарга ажыратууну болжолдойт.

Бухгалтердик эсепте документтер ар кандай белгилери боюнча төмөндөгү класстарга ажыратылат (12-түзм.):

- *дайындалуусу боюнча;*
- *чарбалык операцияларды камтышы боюнча;*
- *эсептик маалыматтарды чогултуу деңгээлдери боюнча;*
- *операцияларды каттоо ыкмалары боюнча;*
- *эсептелчү операциялардын санына жараша;*
- *түзүлгөн жерлери боюнча;*

¹ Перчень типовых управленческих документов. Утвержден постановлением Правительства КР от 31.12.2010 г. №346

- толтуруу ыкмалары боюнча;
- маалыматтарды алып жүрүүчү каражаттар боюнча;
- сактоо мөөнөттөрү боюнча.

Бухгалтердик документтер дайындалуусу боюнча төрт тайпага бөлүнөт:

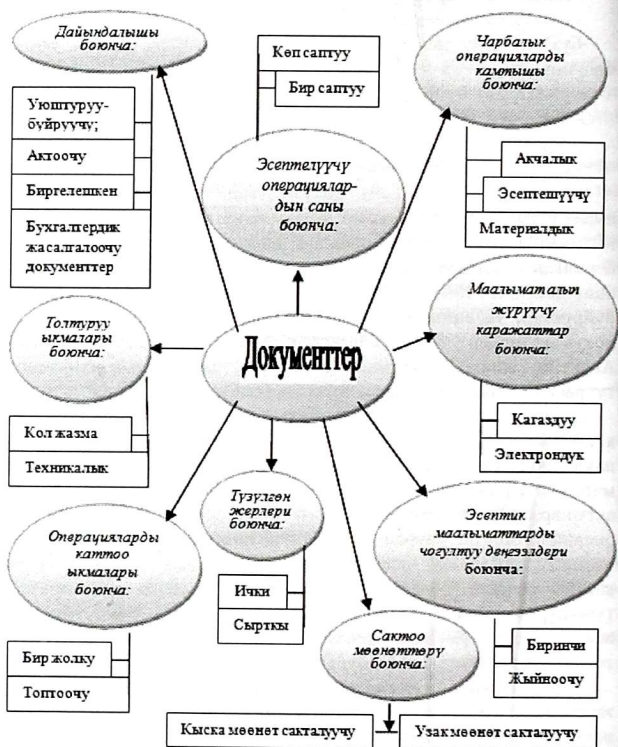
- уюштуруу-буйруучу;
- актоочу;
- биргелешкен;
- бухгалтердик жасалгалоочу.

Уюштуруу-буйруучу документтер чарбалык-каржылык амалдарды аткарууга болгон көрсөтмөнү же буйрууну көрсөтөт. Мындай документтерге чарбалык операцияларды жүргүзүү үчүн берилген жетекчинин буйругу, уруксаттары, көрсөтмөлөрү, ошондой эле төлөм тапшырыгы, кызматтык сапарлар боюнча буйруктар, ишеним кат ж.б. кирет. Бул документтер (кээ бир документтерден башкасы) эсептик каттагычтарда катталбайт. Анткени, алардын дээрлик көпчүлүгү, амалдардын болгондугу туурасында маалыматтарды чагылдырбайт.

Актоочу документтер чарбалык операциянын болгондугун күбөлөндүрүп, ага катышы бар тарапты актап турат. Мисалы накладной, талап кылуу-накладною, кассанын кириштөө ордери, материалдарды же негизги каражаттарды кабыл алуу боюнча актылар, ж.б. актоочу документтерден болот. Бул документтер операция болгон учурда толтурулуп, операциянын аткарылышын чагылдыруу менен, эсептик маалыматтардын биринчи булагы катары саналат. Алардагы маалыматтар эсептик каттагычтарга түшүрүлөт. *Биргелешкен* деп, бир эле учурда буйрууну жана актоону камтыган документтерди айтабыз. Аларга эсептешүү-төлөм ведомосттору, кассанын чыгыштоо ордери ж.б. кирет.

Бухгалтердик жасалгалоочу документтер - бухгалтер тарабынан маалыматтарга тактоо келтирүү үчүн түзүлөт. Бул документтер кандайдыр бир документтик аныктыктарды камтыбайт. Аларга бухгалтердик иштерди жеңилдетүү жана тездетүү үчүн түзүлгөн же жардамчы кызматтарды аткарган ар кандай эсептөөлөр боюнча тактамалар кирет (мисалы, ишканын пайдаларын же жалпы өндүрүштүк чыгымдарды бөлүштүрүүлөр, бухгалтердик эсепте орун алган каталарды оңдоо боюнча тактамалар ж.б.). Бул документтердин маалыматтары эсептик

каттагычтарга түшүрүлөт.



12-түзмөк. Документтердин класстарга ажыратылышы

Чарбалык операциялардын камтуусу боюнча документтер төмөндөгүчө бөлүнөт:

- материалдык; товардык-материалдык баалуулуктардын кыймылын чагылдыруучу документтер (негизги каражаттарды

кабыл алуу-өткөрүү актысы, материалдарды чыгымдоочу ведомосттор, ж.б.);

- *акчалык*; акчага байланышкан документтер накталай жана накталай эмес деп бөлүнөт. Мисалы накталай акча үчүн кассалык ордерлер, ал эми накталай эмес акчалар үчүн төлөм тапшырыгы, аккредитив, акча чектери ж.б. колдонулат;

- *эсептешүүчү*; буларга тараптар ортосунда пайда болгон милдеттенмелер боюнча эсептешүүлөрдү жасалгалоочу документтер кирет. Мисалы счет-фактура, эсептешме-төлөм ведомосттору ж.б.

Эсептик маалыматтарды чогултуу деңгээлдери боюнча документтер *биринчи* жана *жыйноочу* болуп бөлүнөт.

Биринчи документтер – операция болгон учурга карата толтурулат жана эсепти жүргүзүүгө негиз болуп саналат. Мисалы кассалык ордерлер, коштомо кагаздар (накладнойлор), актылар ж.б.

Жыйноочу документтер - биринчи документтерге түшүрүлгөн эсептик маалыматтарды жыйнап, аларды бир тутумга салуу үчүн колдонулат. Бул документтер эсептик маалыматтарды чоң көрсөткүч катары жыйноо үчүн түзүлөт. Мисалы, андай документтерге: каттагычтар (регистрлер же журналдар), жыйынтыктап көрсөтүүчү отчеттук формалар жана аванс боюнча отчеттор, күйүүчү жана майлоочу материалдардын кыймылы жөнүндөгү отчеттор ж.б.

Операцияларды каттоо ыкмалары боюнча документтер төмөндөгүчө бөлүнөт:

- *бир жолку*; мындай документ бир же бир нече бирдей операцияларды бир жолку толтурууда колдонулат;

- *топтоочу*; белгилүү мөөнөт ичинде (бир жумада, он күндүктө, бир айда) жана ар кандай убакыттарда жүргүзүлгөн бир түрдүү чарбалык операцияларды топтоп каттоо үчүн колдонулат. Мындай документтерге кыйыр чыгымдарды бөлүүчү ведомосттор, калькуляциялык айырмаларды чыгарып салуу үчүн колдонулуучу бухгалтердик тактамалар, жумуштук күзөттөр, лимиттик-забордук карта ж.б. кирет.

Эсепке алынуучу операциялардын саны боюнча документтер экиге бөлүнөт:

- *бир сантуу*; бир эле эсептик маалыматты камтыган

документтер;

- *көп саятуу*; булар эки же андан көп эсептик маалыматтарды камтыйт.

Түзүлгөн жерлери боюнча документтер экиге бөлүнөт:

- *ички документтер*; бул ишкананын ичинде болгон чарбалык-каржылык операцияларды жасалгалоодо түзүлөт;

- *сырткы документтер*; буларга ишканага башка ишканалардан келип түшкөн документтер кирет. Алар башка ишканалар менен болгон операцияларды чагылдырып турат (мисалы счет-фактура, төлөм тапшырык, аккредитив, ж.б.).

Толтуруу ыкмалары боюнча документтер:

-*кол жазма менен толтурулуучу*;

-*техника же компьютердин жардамы менен толтурулуучу*, деп бөлүнөт.

Маалыматтарды алып жүрүүчү каражаттар боюнча документтер *кагаздуу жана электрондук* - деп бөлүнөт.

Сактоо мөөнөттөрү боюнча документтер *кыска мөөнөттүү* (1 жылдан кем эмес сакталчу), *орто мөөнөттүү* (5 жылдан кем эмес сакталуучу) жана *узак мөөнөттүү* (75 жыл жана андан ашык мөөнөт сакталуучу), деп ажыратылат. Мисалы, отчеттук мезгил ичинде түзүлгөн бир айлык салыктык отчеттор же жылдык эмес бухгалтердик отчеттор 1 жылдан кем эмес сакталчу документтерден болот. Ал эми кварталдык салыктык же жылдык бухгалтердик отчеттор, ар кандай биринчи документтер, каттагычтар, бухгалтердик эсептин формалар 5 жылдан кем эмес сакталат. Ишканадагы кадрдык документтер: буйруктар, кызматкерлердин өздүк карточкалары жана эмгек акы менен пенсияга байланышкан документтер 75 жыл жана андан ашык сакталууга тийиш.

Бухгалтердик документтерге коюлуучу талаптар

Бухгалтерияда чарбалык операцияларды өз учурунда жүргүзүүгө, аларга байланышкан документтерди туура толтурууга жана алардагы счетторду так чагылдырууга катуу талаптар коюлат.

Бухгалтердик эсептин каттагычтарына түшүрүлгөн маалыматтар болгон операцияларды далилдеген биринчи документтерден алынат. Демек, ар бир чарбалык-каржылык операциялар үчүн, алардын болгон учуруна карата биринчи

документтер толтурулат. Эгерде, ал учурда документти түзүүгө болбосо, анда амалдын бүткөн учуруна карата аны жасалгалоо зарыл. Биринчи документтерди толтурууга коюлган мындай талап, ал амалдардын болгондугун далилдейт.

Биринчи документтеги жазуулар кара же көк түстөгү сыя калемсап же компьютер менен толтурулат. Эң оболу, документке түшүрүлгөн жазуулар, архивдин талабына ылайык белгилүү сакталуу мөөнөтү өткөнгө чейин өчпөөсү абзел. Сыясыз калем (карандаш) менен документти толтурууга тыюу салынат. Биринчи документти толтуруу учурунда, анын бош турган жолчолорун сызып коюуну толтуруучу милдеттүү түрдө аткаруусу керек.

Катуу отчеттуулукту талап кылган бланкалардын биринчи документтери, ишкана же анын жогорку ведомстволору (министрликтери), же тиешелүү тараптар көрсөткөн тартиптеги номерлер менен жүргүзүлөт.

Биринчи бухгалтердик документтердин формалары жана даректемелери

Эсеп үчүн керектелүүчү биринчи документтер жана алардын формалары атайын ведомстволор аралык чыгарылган альбом жана КРдин Улуттук статистика комитетинин, КРдагы бухгалтердик эсеп жана отчеттуулукту жөнгө салуу боюнча тиешелүү мамлекеттик органдын макулдугу менен сунушталат. Негизи бухгалтердик эсепке кабыл алынуучу биринчи документтер ошол альбомдо катталуусу керек. Эгерде колдонулган биринчи документтин формасы ал альбомдо болбосо, анда аны ошол ишкананын эсеп саясаты менен көрсөтүү керек. Бирок, ал формалар төмөндөгү даректемелерди камтыса гана, эсеп үчүн колдонууга кабыл алса болот:

1. документтин аталышы;
2. документтин түзүлгөн күнү жана жери;
3. ишкананын аталышы;
4. операциянын мааниси;
5. чарбалык операцияларда ченбирдиктердин болгону;
6. чарбалык операциянын болгондугун тастыктаган жоопкерчиликтүү жактардын көрсөтүлүүсү, алардын кызмат ордуларынын аталышы жана документти жасалгалоонун тууралыгы;

7. көрсөтүлгөн адамдардын кол тамгаларынын болгондугу.

Эгерде келип түшкөн документти кабыл алууда жогоруда көрсөтүлгөн маалымдаректердин бир көрсөткүчү жок болсо, анда ал документти кабыл алуу бухгалтердик эсеп жүргүзүүнү бузгандык деп саналат. Анткени, тиешелүү деңгээлде жасалгаланбаган документ чарбалык операциянын анык болгондугунан күмөн санатат. Бул өз учурунда эсептик маалыматтардын сапатын начарлатат.

Ишканада түзүлүүчү биринчи документтер, ишкананын эсеп саясатында көрсөтүлүп, жетекчинин буйругу менен бекилет.

Операциялардын мүнөзүнө, нормалык актылардын талаптарына, бухгалтердик эсептин усулдук көрсөтмөлөрүнө жана эсептик маалыматтарды ийлөөнүн технологияларына ылайык, биринчи документтерге төмөнкү кошумча даректемелерди киргизүүгө болот:

- документтин кодун;
- документтин номерин;
- ишкананын дарегин;
- документке колтамгасын койгон жактардын чечмелениши

(расшифровкасы);

- документтеги чарбалык операциянын болгонун негиздөөчү документтерди (келишим, буйрук, буйрутма ж.б.);

- чарбалык операцияны документтештирүү керектигин мүнөздөгөн башка кошумча маалымат даректерди.

Биринчи документтерге кол тамга коюу укуктары

КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамынын 3–беренесинин 8-пунктуна ылайык, биринчи эсептик документти өз учурунда жана сапаттуу жасалгалоо боюнча жоопкерчилик, аны өз мөөнөтүндө бухгалтердик эсепте чагылдыруу, документтеги маалыматтардын аныктыгы, ошол документти түзүп жана колтамгасын койгон жак тарабынан камсыздалат.

Ишканада жетекчиликтин буйругу менен биринчи документтерге колтамга коюу укугу бар жактардын тизмеси бекитилет. Эгерде, ишкананын жетекчиси өзү бухгалтердик эсепти жүргүзө турган болсо, анда ал өзү биринчи документтерге колтамгасын коюуга милдеттүү.

Акчага байланыштуу эсептешчү документтер же каржылык

жана кредиттик милдеттенмелер боюнча документтер жетекчинин же ыйгарымдуу жактын колтамгазысыз жараксыз деп табылат.

Ишканада кээ бир өтө кымбат материалдык ж.б. баалуулуктар боюнча документтерге колтамгасын коюучулардын саны чектелүү болот. Алар ишенимдүү жана жоопкерчиликтүү болгон кызматкерлерден түзүлөт.

Кээде бухгалтердин милдеттине туура келбеген операцияны жасоо жетекчи тарабынан сунушталат. Мындай учурда, бухгалтер ал операцияны аткаруу үчүн жетекчинин колжазмасы түшүрүлгөн уруксат кагазын же ал туурасында берилген көрсөтмөсүн алуусу зарыл. Алынган уруксат бухгалтерди жоопкерчиликтен кутултат.

3.4. Эсептик каттагычтар, алардын класстары жана аларга жазуу жүргүзүүнүн тартиби

Ишканада болгон чарбалык-каржылык операциялар, алгач биринчи документке түшүрүлгөндөн кийин, алар топтоштурулат жана тутумдаштырылат. Аларды аткаруунун же эсептеги маалыматтарга каттоону жүргүзүүнүн ыкмасы - *бухгалтердик эсептин техникасы* деп аталат. Эсептин техникасы- документтердин кол менен же автоматташтырылган каражаттар менен толтурулганына карабай бирдей эрежеде жүргүзүлөт.

Ишканада түзүлгөн биринчи документтердеги маалыматтар белгилүү тартипте текшерилип жана ийленип, андан кийин алар атайын жыйноочу каттагычтарга которулуп түшүрүлөт.

Биринчи документтердин негизинде ийленген чарбалык операцияларды каттоо үчүн атайын формада түзүлгөн бухгалтердик документ - *каттагыч* деп аталат.

Ишканада жүргүзүлгөн чарбалык-каржылык операциялар боюнча түзүлгөн документтер, хронологиялык тартиби менен атайын колдонуучу каттагычтарда катталат. Катталган документтер окшоштук белгилери боюнча тиешелүү счетторго тайпаланат.

Учурда бухгалтердик эсепте колдонулуучу каттагычтар жана алардын формалары КРдин Өкмөтүнө караштуу Каржылык базарды көзөлдөөнүн жана жөндөөнүн мамлекеттик кызматы (КБКЖМК) (мындан ары – Мамлекеттик каржы көзөмөл) тарабынан жөнгө салынат.

Учурда Мамлекеттик каржы көзөмөлүнүн 2002-ж. 26-мартындагы №6 токтомуна жана КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамына ылайык, жалпы бухгалтердик эсептин усулдук принциптери сакталуу менен, иштелип чыккан биринчи документтердин жана каттагычтардын формалары гана ишканалар үчүн колдонууга жарайт.

Эсептик каттагычтарды толтуруп жана аларга колтамгасын койгон тараптар, аларда чагылдырылган маалыматтар үчүн жооп беришет. Ар бир эсептик каттагычтын жана бухгалтердик эсептеги ички отчеттуулуктун мазмуну ишканада сыр деп саналат. Ошондой эле, андагы маалыматтарды текшерүүчүлөр (аудиторлор, ревизорлор) колдонгон учурда, аларды сыртка чыгарбоого милдеттүү. Ал эми, каттагычтардын жыйынтыгы менен түзүлгөн каржылык отчетторду, кызыктар тараптарга (салык органына, кредиторлорго ж.б.) ачык маалымдаса болот.

Жалпылаганда, эсептик каттагычтар – деп, ишкананын ишмердүүлүгү жөнүндөгү маалыматтарды тиешелүү экономикалык топтоштуруулар менен, белгилүү формада алып жүрүүчү эсептик документтер аталат.

Эсептик каттагычтардын топтору жана түрлөрү

Бухгалтердик эсептеги каттагычтар төмөндөгү белгилери боюнча бөлүнөт:

- сырткы көрүнүшү боюнча: *китептер, карточкалар, өзүнчө барактар жана техникалык каражаттар;*
- материалдуулугу боюнча: *кагаз жана кагаз эмес;*
- катталуучу маалыматтардын мүнөздүү өзгөчөлүктөрү боюнча: *хронологиялык, тутумдалган жана айкалышкан;*
- катталуучу маалыматтардын мазмундары боюнча: *аналитикалык жана синтетикалык;*
- жазуунун түшүрүлүүсү боюнча: *кол жазмалык жана техникалык;*
- түзүлүшү боюнча: *бир саптуу, эки саптуу, көп графалуу жана шахматтуу (чакмактуу).*

Эсептик каттагычтар *сырткы көрүнүшү* боюнча ар түрдүү болот. Аларга китептер, карточкалар, өз алдынча барактар, видеограммалар, дискеттер, флешкалар ж.б. кирет.

Китептерге барактары катар сандар менен белгиленип, алар

өткөрүлгөн жип менен бекилип, акыркы барактын бетине барактардын саны жазылып, ишкананын мөөрү басылып, жетекчи менен башкы бухгалтердин колтамгасы коюлган каттагычтар (Башкы китеп, кассалык китеп, журнал ж.б.) кирет. Китептердин милдеттүү реквизиттери катары ишкананын аталышы, чарбалык операция болгон убак, колдонулган счеттор, маалыматтардын сандык жана нарктык көлөмдөрү саналат. Учурда компьютерде китептерди колдонуунун ыңгайсыздыгы, анын кемчилиги катары сыпатталат. Мындай учурда, карточкалардын же бош барактардын колдонууга ылайыктуулугу алардын ишканаларда кеңири керектелүүсүн шарттоодо.

Карточка - бул картон же калың кагаз түрүндөгү керектүү таблицалар менен жасалгаланган, узак мөөнөт колдонулууга жарактуу болгон документтер. Алар атайын каттагычтарда (журналдарда) катталат. Алар чийки заттарды, даяр продукцияларды, эмгек акы жөнүндөгү маалыматтарды чагылдырууга ыңгайлуу болот. Карточкалардын милдеттүү реквизиттерине ишкананын аталышы, корреспондецияланган синтетикалык жана аналитикалык счеттордун номерлери, ченбирдиктер, сандык көрсөткүчтөр, акчалай суммалар кирет. Карточкалар топ-тобу менен топторго бөлүнүп белгилүү картотекаларда сакталат жана алардын сакталуусуна катуу көзөмөл жүргүзүлөт.

Карточка деп, бир өндүү багыт боюнча жыйналган карточкалардын тобун айтабыз. Карточкадагы ар бир карточка журналда катталган номуру менен турат.

Карточкаларды компьютерлештирүүгө же көбөйтүүгө жеңил болот. Ошондой эле, алар маалыматтарды көчүрүп же түрлөргө жараша топтоп алууга ыңгайлуулукту жаратат. Карточкалардын топтоштурууга же колдонууга ылайыктуулугу, алардын артыкчылыгын көрсөтөт. Карточканы картотекадан алып салууга же алмаштырууга, же жоголууга жеңилдиги, анын кемчиги катары саналат. Ошондуктан, кээде атайын каттоочу журналдар аркылуу алардын бар жогун бухгалтерияда текшерип туруу талап кылынат.

Техникалык каттагычтарга дисктер, компакт-дисктер, касеталар, флешкалар ж.б. кирет.

Практикада, карточкалар *дайындалуусу* боюнча үч түрдө колдонулат:

-*контокорренттүү* (аналитикалык эсеп үчүн дайындалып, дебет жана кредит жыйындыларын көрсөткөн тилкелүү карточкалар);

-*материалдык* (материалдык баалуулуктарды кириштөөнү, чыгыштоону жана баасын, санын жана жыйындысын көрсөткөн кош тилкелери (графалары) бар карточкалар);

- *көп графалуу* (көрүнүшү бир нече графалардан турган карточкалар). Көп графалуу карточканын түзүлүшү 22-сүрөттө көрсөтүлөт.

Өз алдынча барак - бул карточкаларга окшошуп кетет. Бирок, аларга чагылдырылуучу маалыматтар көлөмү жана өлчөмү жактан карточкаларга салыштырмалуу көбүрөөк болот. Мисалы, өз алдынча барактарда негизги каражаттардын амортизацияларын жана даяр продукциялардын өздүк нарктарын ж.б. эсептөөгө болот. Ошондой эле, *барактарга* машинограммаларды кошууга болот. Машинограмма - техникалык механизмдерден басылып чыгарылуучу маалыматтык кагаз (оролгон же стандарттуу түрдөгү кагаз) болот.

		Бүтүрүлбөгөн өндүрүштөр					14	1	1630	
		Счеттун аталышы					№ карточка	бет.	Счеттун шифра	
Кош жазуу		Дебет – Кредит (көрөктүүсүнүн алды сызылат)								
Күндөр	№	Жабуулардын мааниси	Эсептелген айлык акы	Электрэнергиясы	Материалдар	ж.б.	Жыйындысы	Кредит - Дебет (көрөктүүсүнүн алды сызылат)	Белги коюулар	
04.06. 2017	10	Өндүрүш боюнча отчет	18420	2000	10000	...	319210			

22-сүрөт. Көп графалуу карточка

Азыркы кезде машинограммалар өтө тактыкта, каалагандай таблица менен, жана ар кандай түстө чыгарылып колдонууда. Эсеп тутумунда түрдүү түстөгү жасалгаланган документтердин болушу

бухгалтердик аппараттын эмгек маданиятын жогорулатууга чоң өбөлгө түзөт.

Эсептик каттагычтар *материалдуулугуна* байланыштуу *кагаз жана кагаз эмес түрүндө деп* бөлүнөт.

Кагаз каттагычтары китеп, журнал, өзүнчө барак жана карточка түрүндө болот. Ошондой эле, буларга эсептик машиналардан ийленип алынган маалыматтык каттагычтар, машинограммалар ж.б. кирет.

Кагаз эмес каттагычтар деп, электрондук ыкмадагы эсептик таблицаларды жана маалыматтарды сактоочу компьютердик катуу дисктерди, компакт-дисктерди, касеталарды, флешкаларды айтабыз. Аларда сакталган маалыматтарды кагазга түшүрүп же видеотехникаларда же видеопрограммаларда, компьютерде жана телевизорлордо көрсөтүүгө жана чоң экран же доскаларда чагылдырууга болот.

Маалыматтарды чагылдыруулар боюнча эсептик каттагычтар: *хронологиялык, тутумдалган жана айкалышкан деп* бөлүнөт.

Хронологиялык каттагычтар бухгалтердик документтерди катары менен, келген тартибине боюнча (сметтордо көрсөтпөй эле) каттоо үчүн колдонулат. Мындай жазууларды түшүрүүлөр атайын каттоочу журналдарда жүргүзүлөт. Бул каттагычтардын мааниси, бухгалтерияга түшкөн документтерди убактылары менен каттоодо жана мазмундары боюнча тайпалап алууда жатат. Каттагычтарга түшкөн документтер, эсептик жазуулардын текшерилүүсүн камсыздоо үчүн колдонулат.

Бухгалтерияга түшкөн документтер атайын бухгалтердик ийлөө жараяндарынан өтөт (13-түзм.).



13-түзмөк. Документтерди ийлөө жараяны

Тутумдалган каттагычтар бир түрдүү экономикалык маанидеги чарбалык операцияларды синтетикалык жана аналитикалык деп, счетторго тайпалоо үчүн дайындалат. Аларга калькуляциялык объектилердин жана негизги каражаттар боюнча маалыматтардын каттагычтары ж.б. кирет. Синтетикалык эсептин тутумдалган каттагычы болуп - Башкы китеп саналат. Анда ишканада колдонулган бардык синтетикалык счеттор боюнча маалыматтар жыйынтыкталат жана сакталат.

Айкалышкан каттагычтар хронологиялык жана тутумдалган жазууларды бир каттагычта сыйгаштырып көрсөтөт. Аларга Башкы-Журналды, көптөгөн журнал-ордерлерди жана ведомостторду кошууга болот.

Катталуучу маалыматтардын мазмундук көлөмдөрүнүн деңгээлине жараша эсептик каттагычтар *аналитикалык жана синтетикалык* деп бөлүнөт.

Синтетикалык эсептин каттагычтары - синтетикалык эсепти жүргүзүүдө колдонулат. Бул каттагычтар аркылуу алдын ала тайпаланган бир түрдүү документтер акчалай көрсөткүчтө жүргүзүлөт. Мында синтетикалык счетторго тиешелүү болгон операциялардын мааниси чечмеленбейт. Анткени, бул каттагычтарга, алдын ала түзүлүүчү документтерден (ведомосттордон, мемориал-орделерден, журнал-ордерлерден) алынган жыйындылар түшүрүлөт.

Аналитикалык эсептин каттагычтары ар бир документ боюнча аналитикалык эсептин көрсөткүчтөрүн чагылдырууга жана эсептик объектилердин ар бир түрү боюнча кыймылдарын көрсөтүүгө жана алардын абалын көзөмөлдөөгө дайындалат.

Аналитикалык каттагычтарда ар бир операциялык объектиге карата жазуулар жүргүзүлөт, болгондо дагы натуралдык, эмгектик жана акчалай ченбирдиктери менен. Аналитикалык каттагычтардагы маалыматтар синтетикалык каттагычтарга негиз болот. Практикада, аналитикалык эсептин ар дайым жакшы жүргүзүлүүсү синтетикалык эсептин абалын жакшыртат.

Эсептик каттагычтар түзүлүшү боюнча: *бир жактуу, эки жактуу, көп графалуу, туура сантуу (линейный) жана шахматтуу* болуп бөлүнөт.

Бир жактуу каттагычтар болуп материалдык баалуулуктардын, эсептешүү ж.б. операциялардын эсебин жүргүзүүгө колдонулган ар

кандай карточкалар жана барактар саналат. Ар бир амалдар боюнча маалыматтар барактарда же карточкаларда дебети жана кредити боюнча графаларга түшүрүлөт, калдыктары аныкталат. Бул каттагычтардагы эсептик жазуулар, бир эле учурда акчалай жана башка ченөө бирдиктери менен бирге жүргүзүлөт. Бир жактуу каттагыч деп кассалык китепти айтууга болот.

Бир жактуу каттагычтар аркылуу синтетикалык жана аналитикалык эсепти жүргүзүүгө болот, жана анын формасы төмөндөгү 23-сүрөттө көрсөтүлөт.

Күндөр	№	Операциянын мазмуну	Кириштөө (дебет) (сом)	Чыгыштоо (кредит) (сом)	Сальдо (сом)	Кол тамга

23-сүрөт. Бир жактуу каттагыч

Эки жактуу каттагычтарга эки беттүү эсептик китептерди кошууга болот. Алардын сол жак бетинде дебети боюнча, оң жагында кредитти боюнча счеттор ачылат. Аларда синтетикалык жана аналитикалык жазуулар кол менен гана жүргүзүлгөндүктөн, учурда эки жактуу каттагычтар сейрек колдонулат.

Эки жактуу каттагычтардын формасы төмөндө көрсөтүлөт (24-сүр.).

Дебет				Кредит			
Күндөр	№	Операциянын мазмуну	Жыйындысы (сом)	Күндөр	№	Операциянын мазмуну	Жыйындысы (сом)

24-сүрөт. Эки жактуу каттагычтын формасы

Көп графалуу каттагычтар аналитикалык эсептин маалыматтарын кеңири чагылдыруу үчүн колдонулат. Аларга жалпы ишканалык чыгашаларды же андагы бөлүмдөр аралык чыгымдарды же ал чыгымдар боюнча беренелерди кеңири каттоочу каттагычтар кирет.

Туура саптуу каттагычтар көп графалуу каттагычтардан айырмаланып, ар бир туура сап боюнча аналитикалык эсептин маалыматтарын кеңири чагылдырат. Алар синтетикалык счетторду бир нече аналитикалык счетторго бөлүүгө мүмкүндүк берет.

Анткени, синтетикалык счетторду каттагычтын тилкеси боюнча бөлүү кыйынга турат. Ошондуктан мындай кыйынчылык туура саптуу каттагычтарды колдонуу менен аткарылат. Мисалы, 1810 “Камылгаларга төлөнгөн аванстар” счёту боюнча баардык эсептешүүлөр журнал-ордердин туура саптары менен чагылдырылат.

Шахматтуу (чакмактуу) *каттагычтар* корреспонденцияланган счеттордун дебети жана кредити боюнча суммаларды бир эле учурда чагылдыруу үчүн колдонулат. Башкача айтканда, жумуш күнүндө болгон операциялардын жыйындылары, кош жазуунун ыкмасы аркылуу, бул каттагычтын ар бир туура жана тике саптарынын кесилишине жазылат. Мындай түзүлүштөгү эсептик каттагычтарга, учурда колдонулуп келе жаткан кээ бир журнал-ордерлерди жана Башкы китепти кошууга болот.

Эсептик каттагычтар толтурулуу ыкмалары боюнча *колжазмалык жана техникалык* деп бөлүнөт. Азыркы кезде ишканалар көпчүлүк эсептик каттагычтарды техниканын жардамы менен толтурууга өтүүдө. Бирок, болгон операцияларды өз убагында, жеринде же шартына жараша каттагычтарга кол менен эле толтуруунун муктаждыгы, азыркы учурда колдонуудан кала элек.

Чарбалык операцияларды чагылдырган биринчи документтерди эсепке алууда, ал маалыматтардын мыйзамдуулугу, максаттуулугу, арифметикалык эсептөөлөрдүн тууралыгы текшерилет, андан кийин, алар экономикалык маанилерине карата ар кандай топторго чогултулуп жана бухгалтердик эсептин каттагычтарына түшүрүлөт.

Жыйынтыктап айтканда, белгилүү бир отчеттук мезгилге (ай, квартал, жыл) карата, чарбада орун алган түркүн амалдар эсептин мексатына ылайык атайын эсептик каттагычтарга катталат.

Эсептик каттагычтарга жазууну жүргүзүүнүн тартиби

Эсеп практикасында каттагычтарга жазууну жүргүзүүдө төмөндөгү тартиптер эске алынуусу керек:

1. каттагычтарга түшүрүлүүчү документтердин тиешелүү жасалгалангандыгы, бухгалтер тарабынан текшерилгендиги жана белгиленгендиги;

2. ар бир жасалгаланган документтеги чарбалык операциялардын, сөзсүз, эсептик каттагычтарда чагылдырылуусу;

3. эсептик каттагычтардагы жазуулардын, сөзсүз, белгилүү тартипте жүргүзүлүүсү.

Жогоруда белгилегендей эсептик каттагычтарга жазууларды түшүрүү кол менен (сыя калем аркылуу) же техникалык каражаттар (компьютер) менен аткарылат.

Эсептик каттагычтарга жазууларды түшүрүү, биринчи документтерди алган күндүн эртеси күнүнөн кеч калтырбай жүргүзүү зарыл. Алар сөзсүз, кыска түшүнүктүү, так болушу абзел.

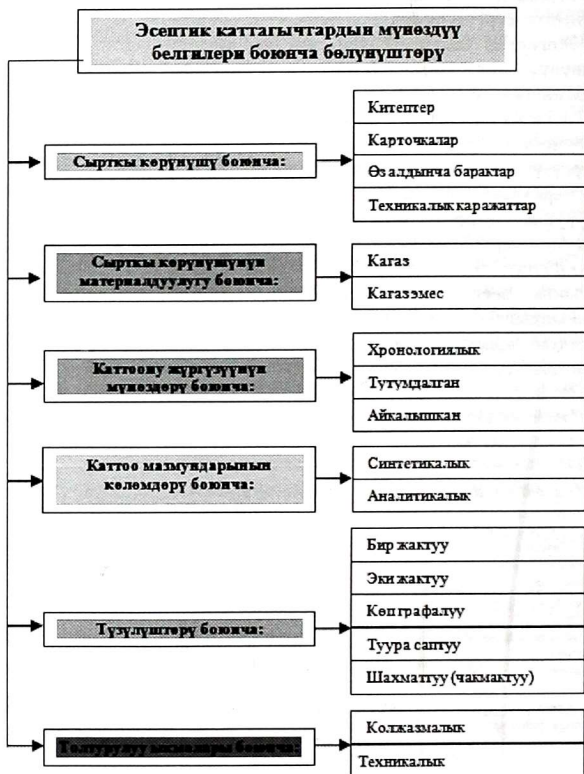
Чарбалык операцияларды эсептик каттагычтарга каттоо учурунда, аларга, эсеп кызматкерлери тарабынан, биринчи документтердин туура түшүрүлгөндүгүн же алардын текшерүүдөн өткөндүгүн жеңилдетүү максатында белгилер коюлат. Айдын аягында эсептик каттагычтардын ар бир беттери боюнча жыйындылар чыгарылат. Синтетикалык жана аналитикалык каттагычтардагы жазуулардын жыйындылары, айлануулар ведомосттору же башка салыштыруу ыкмалары аркылуу текшерилет.

Эсептик каттагычтардын колдонулушу туурасында көрсөтмө 2-таблицада берилет.

2-таблица. - Эсептик каттагычтардын колдонулуштары

Эсептик каттагычтардын аталыштары	Эсептин объектилери	Эсептин түрү
Активдер боюнча карточкалар	Материалдык эмес активдер	Аналитикалык
Кампанын эсептик карточкалары	Материалдар	Аналитикалык
Өздүк жактардын счеттору	Эмгек акы боюнча эсептешүүлөр	Аналитикалык
Жыйноочу ведомосттор	Дебиторлор жана кредиторлор менен эсептешүүлөр	Аналитикалык
Китептер	Кассалык китеп, Башкы китеп	Синтетикалык
Журнал-ордерлер	Хронологиялык жана тутумдалган жазуулардын негизиндеги аналитикалык жана синтетикалык маалыматтардан турат.	Айкалышкан (Комбинированный)
Машинограммалар, магниттик ленталар, дисктер, дискеттер, флешкалар.	Жыйноочу ведомосттор сыяктанат, бирок, эсептөө машиналарынын жана компьютерлердин жардамында түзүлөт.	Аналитикалык Синтетикалык Айкалышкан

Жалпы эсептик каттагычтардын класстык бөлүнүштөрү төмөнкү түзмөктө көрсөтүлөт (14-түзм.).



14-түзмөк. Эсептик каттагычтардын класстарга бөлүнүшү

Эсептик каттагычтарды ишканада колдонуу, андагы эсепти жүргүзүүчү техникалык мүмкүнчүлүктөргө (кол менен же автоматташтырылган), колдонулган эсептик каражаттардын түрлөрүнө жана эсептик формаларга жараша болот.

Эсеп жүргүзүүнүн техникалык ыкмаларына жараша, андагы эсептик каттагычтардын колдонуусу аныкталат. Ага карата туура же тике саптуу, же чакмактуу (шахматтуу) формалар колдонулат.

3.5. Бухгалтердик жазуудагы каталарды оңдоонун ыкмалары

Бухгалтердик эсеп жараянынын ар кандай учурларында, ар түрдүү ойго алган же албаган каталар кетирилиши мүмкүн. Ошондуктан бухгалтерияга келип түшкөн биринчи документтер:

- формасы боюнча (документтин толук жана туура жасалганышы, даректемелердин толтурулушу);
- арифметикалык (сандардын жыйындыларын эсептөө);
- мааниси боюнча (операциянын документалдык мыйзамдуулугу) милдеттүү текшерилүүгө жатат.

Документтерди формасы боюнча текшерүүдө, анын милдеттүү түрдө толтурулуучу реквизиттеринин тиешелүү деңгээлде жасалгаланганы каралат. Эгерде, алардын жасалганышы талаптарга жооп бербесе, анда ал документтин аныктыгы таанылбайт. Кабыл алынуучу документтердин бардык даректемелери толук толтурулуп, жоопкерчиликтүү адамдардын колтамгалары коюлуп жана ишкананын мөөрү (эгерде документтин формасы мыйзам менен аныкталган болсо) басылыш керек.

Адатта биринчи документтер менен иштөөдө кетирилүүчү каталар төмөнкүлөр:

- эсеп саясатында бекилбей, ишкананын өзүндө эркин формада түзүлгөн биринчи документтерди колдонуулар;
- документтерде милдеттүү даректемелердин жоктугу;
- ишкананын жетекчиси менен бекилген колтамгалык тизмеге ылайык, кол коюуга укугу бар жактардын документтерге колтамгасын койбогону;
- документтердеги милдеттүү даректемелердин толук толтурулбаганы;
- документтердеги оңдонуулардын жана булгануулардын болушу;

- документтердеги каталарды оңдоо боюнча эрежелердин бузулуусу;

- кассалык документтерде оңдоолордун болуусу;

- документтерди толтурууда таш калемди колдонуулар;

- документтердин бош саптарына сызып коюуларды

жүргүзбөөлөр;

- кассалык ордерлерге басылчу мөөрлөрдүн жоктугу;

- документтердеги сандардын жана суммалардын

арифметикалык каталар менен жазылуусу.

Жогоруда карап өткөндөй, бухгалтерияга биринчи документтер кабыл алынгандан кийин, ал маалыматтар эсептик каттагычтарга которулат. Ар бир кабыл алынган документке, андагы маалыматтардын алынгандыгы туурасында белги (контировка) түшүрүлөт. Мындай белгилөө маалыматтарды кайталап эсептөөдөн сактайт. Эгерде, бухгалтердик текшерүүдө операциялардын туура эмес чагылдырылганы билинип калса, анда аны оңдоо зарыл. Каталарды оңдоо иши, ошол ката орун алган отчеттук мезгилге карата жүргүзүлөт.

Эсептик каттагычтардагы бухгалтердик жазууларды текшерүүнүн ыкмалары

Бухгалтердик эсептин практикасында эсептик маалыматтардын жыйынтыгын текшерүүнүн бир нече ыкмалары бар. Текшерүүнүн негизги максаты болуп, эсептик каттагычтардагы сандык маалыматтардын бири-бирине болгон байланыштарын көзөмөлдөө саналат. Мисалы, каттагычтын түзүлүшү шахматтуу принципте болсо, анда анын жалпы жыйынтыгы саптардын тикеси жана туурасы боюнча бирдей болуусу керек.

Каттагычтардагы жыйындылардын жалпы жыйыктыктары менен, ага түшүрүлгөн биринчи документтердин жыйындыларынын дал келүүсү текшерилет. Ошону менен катар, ар бир корреспонденцияланган счеттор боюнча жыйындылардын тактыгы текшерүүгө алынат.

Текшерүүдө, бир бухгалтердик каттагычтагы жыйындылар менен, ошол эле жыйындыларды чагылдырган башка эсептик каттагычтар салыштырылат. Анткени, чарбалык операциялар ар кыл деңгээлде түзүлгөндүктөн, эки башка документтерге түшүрүлүү менен, эки жолу катталат. Мисалы, банктагы счеттон

кассага акча алууда же тескерисинче болгондо, банк ишкананын эсептешүү счетту боюнча көчүрмө жасалгалайт. Ошол эле операциялар ишканада кассанын кириштөө же чыгыштоо ордерлери менен жасалгаланат. Натыйжада, эки жактан алынган документтерге счеттор түшүрүлөт. Алардын ката болбоосунан этият болуу үчүн салыштырууларды жүргүзүү абзел. Бухгалтердик каттагычтарда түзөтүүчү жазууларды жүргүзүүгө негиз катары биринчи документ саналат. Эсептик каттагычтарга жүргүзүлгөн түзөтүүлөр үчүн бухгалтердик тактама кызмат кылат жана ал түзөтүлгөн каттагычтарга тиркелип турат. Бухгалтердик тактама качан, кайсыл документтин негизинде, кайсыл катаны оңдоп-түзөөнү туурасында маалыматтарды табуу үчүн колдонулат. Демек, *тактама* - эсептик каттагычтардагы оңдоп-түзөөлөрдүн негизи катары биринчи документтин милдетин аткарат. Жалпылаганда, *каталарды оңдоо үчүн түзүлгөн бухгалтердик тактама* бухгалтердик эсептин счетторунда туура эмес чагылдырылган каталардын болгондугун жана эсептик каттагычтарда түзөтүлгөн жазуулардын керектигин негиздеген далилдерди көрсөтүп турат.

Документте кетирилген каталарды үч тайпага бөлүп кароого болот:

- *пайда болуу себептери боюнча*: бухгалтердин сабатсыздыгынан же шалаакылыгынан, же ашыкча чарчагандыгынан, же техникалык каражаттын оң эмес абалынан түзүлгөн каталар;

- *ордунда пайда болушу боюнча*: биринчи документтердеги маалыматтарды каттагычтарга которуудагы каталар, сүйлөмдөгү каталар;

- *документте орун алгандыгы боюнча*: ички (локальный) жана транзиттүү каталар.

Ички каталар – бир эле документте (мисалы, күнү туура эмес коюлган) орун алат. Ал эми өтмө (транзиттүү) каталар бир катар документтерге (каттагычтарга) автоматтуу түрдө өтүп турат (мисалы операцияны каттаган журналдагы туура эмес жазылган жыйындылар счеттордун, ведомосттордун жана баланстын каталыгына алып келет).

Практикада каталарды табуунун же издөөнүн бир нече таркалган ыкмалары колдонулат. Алардын бири документтеги

(каттагычтагы) жазууларды *жалпы* текшерүү. Бул ыкманы колдонууда каталарды камтыган каттагычтар ирети менен документтер менен салыштырылат.

Катаны издөөнүн дагы бир жолу болуп, счеттук жазууларга жана эсептик каттагычтардагы көрсөткүчтөрдүн жыйынтыктарына карата өз ара текшерүү жүргүзүү саналат.

Мына ушундай жолдор менен табылган эсептик каталар, сөзсүз, оңдолуш керек.

Бухгалтердик каттагычтардагы каталарды оңдоолор, тиешелүү негиздөөлөр менен, жүргүзүлөт. Документтердеги маалыматтарды өчүрүп коюуга же негизделбеген оңдоолорду жүргүзүүгө жол берилбейт.

Жогоруда карап өткөндөй, бухгалтердик эсепке киргизилген бардык өзгөртүүлөр үчүн документ жасалгаланат. Ал документтин милдетин *бухгалтердик тактама* аткарат. Бул документ катанын келип чыгуу себептерин, эсептеги маалыматтарды оңдоонун маанисин жана өзгөрүүсүн, корреспонденцияланган счетторду жана жыйындыларды чагылдырат. Мисалы, практикада көптөгөн ишканалардын бухгалтерлери өздөрү иштеп чыккан эркин формадагы *бухгалтердик тактамаларды* колдонушат. Ал тактамаларда документтерди оңдогон күндөр жана анын номерлери, оңдоолорду жүргүзүүгө болгон негиздер келтирилет.

Ошентип, каталар биринчи документтердин, эсептик каттагычтардын (отчеттуулуктардын) сүйлөмдөрүндө, сандарында, суммаларында, корреспонденцияланган счетторунда орун алат. Аларды негизсиз оңдоп коюуга жол берилбейт.

Көбүнчө каттагычтардагы операциянын так эмес сүйлөмү счеттордун корреспонденциясына таасирин тийгизет, же ал туура эмес кош жазуунун түзүлүүсүнө шарт түзөт. Кээде счеттордун дебети же кредити боюнча синтетикалык счеттор менен, аналитикалык счеттордогу жыйындылардын толук түшпөй калышы каталарды пайда кылат.

Мындай топтогу каталарга карата туура кош жазууну жүргүзүү менен, аларды жеңил көзөмөлдөөгө болот.

Кетирилген каталардын мүнөздөрүнө жараша, аларды оңдоонун ыкмалары аныкталат. Аларга *түзөтүүчү (корректурный), кызылдап чыгаруу, тескери кош жазуу жүргүзүү жана кошумча кош жазуу* ыкмалары кирет.

Кол менен толтурулуучу биринчи документтердеги, эсептик каттагычтардагы жана отчеттуулуктардагы сүйлөмдөр, кош жазуулар жана жыйындылар боюнча каталар *түзөтүүчү ыкма* менен оңдолот. Эгерде, кош жазуу боюнча каталар баланс түзгөнгө чейин билинип калса, анда бул ыкманы колдонуу жүргүзүлөт. Бул учурда документтеги туура эмес жазуу, окула тургандай болуп бир сызык менен сызылып, ордуна туура жазуу түшүрүлөт.

Кошумча жазуу ыкмасын колдонуу төмөндөгү учурларда жүргүзүлөт:

- эгер счеттордун корреспонденциясы туура көрсөтүлүп, бирок чарбалык операциянын суммасы кемитилип жазылган болсо;
- тиешелүү каттоодон өтүп, бирок ал амалга кош жазуу түзүлбөгөн болсо.

Биринчи учур боюнча төмөндөтүлгөн жыйындыларды чарбалык операциянын жыйындысына жеткирүү максатында, аныкталган айырмага карата кошумча жазуу жүргүзүлөт.

Мисалы, аванстык отчет боюнча эсептик маалыматтарды счетторго түшүрүү учурунда, бухгалтердин жаңылыштыгынан төмөнкүдөй кош жазуу жазылып калган:

Д-т сч. 1620 - 25000 сом.

К-т сч. 1520 - 25000 сом.

Ал эми кампадагы эсептин маалыматтарына салыштырганда, ал 45000 сом деп жазылыш керек эле. Мында түзүлгөн 20000 сом ката үчүн кошумча кош жазууну төмөнкүчө жүргүзүү керек:

Д-т сч. 1620 - 20000 сом.

К-т сч. 1520 - 20000 сом.

Кызылдап чыгаруу ыкмасы өткөн отчеттук мезгилдеги ашыкча болгон суммаларды оңдоо үчүн колдонулат. Бул ыкма эки учурда колдонулат:

1. Ката кош жазууларды жок кылууда (ката жазылган жазуу, кызыл сыя менен тегеректелип, кайра кайталанып жазылат, андан кийин туура жазуу жүргүзүлөт). Мында, кызылдап жазылган кош жазуудагы жыйындылар эсептен кемитилет, ал эми жаңыдан жазылган кош жазуунун жыйындылары эсепке алынат. Натыйжада, кетирилген каталар кайталанган кызылдап жазуу менен жоюштурулат.

Мисалы, өндүрүштөн чыгарылган 80000 сомдук даяр продукцияларга бухгалтер:

Д-т сч. 1630 - 80000 сом.

К-т сч. 1640 - 80000 сом, деген кош жазууну түзгөн.

Түзүлгөн кош жазуу туура эмес болуп калгандыктан, ал кызылдап чыгаруу ыкмасы аркылуу оңдолот.

Биринчи кош жазуу кызыл менен тегеректелет:

Д-т сч. $\boxed{1630}$ - 80000 сом.

К-т сч. $\boxed{1640}$ - 80000 сом.

Жаңыдан туура кош жазуу жазылат:

Д-т сч. 1640 - 80000 сом.

К-т сч. 1630 - 80000 сом.

2. Кош жазуудагы көрсөткүчтөрдү тактоо иретинде (эгерде туура корреспонденцияланган счеттордо көрсөтүлгөн жыйындылар ашыкча жазылып калса) колдонулат. Мында ашыкча жазылган суммалар кызылга боёлуп эсептен чыгарылат. *Мисалы:*

-жазылып калган кош жазуу:

Д-т сч. 1620 - 50000 сом.

К-т сч. 3110 - 50000 сом.

-жазылыш керек эле:

Д-т сч. 1620 - 30000 сом.

К-т сч. 3110 - 30000 сом.

-оңдоо (кызылдап чыгаруу):

Д-т сч. 1620 - $\boxed{20000}$ сом.

К-т сч. 3110 - $\boxed{20000}$ сом.

Азыркы кезде документтердеги каталарды оңдоодо *тескери жазуу ыкмасын* колдонуу эл аралык практикада кеңири жайылган. Мында, мурда туура эмес жасалган кош жазуу, кайра тескерисинен жазылуу менен, эсептик маалыматтар жоюштурулат. Андан кийин, кайра туура кош жазуу жүргүзүлөт.

Техникалык каражаттарды колдонуу ыкмасы менен түзүлгөн документтердеги (каттагычтардагы) каталарды оңдоодо, ошол эле техникалык каражаттарды колдонуу менен ишке ашат.

Негизи, каталарды оңдогон жак, оңдоодо колдонулган ыкмалардын түрүнө карабай, документтердеги оңдолгон каталардын үстүнө же тушуна “Оңдолду” деп жазып, оңдолгон күнүн көрсөтүү менен, өзүнүн ырастаган колтамгасын коёт.

Эгер каталар отчеттуулук мезгилдин ичинде аныкталса, анда

аны түзөтүү же оңдоо, сөзсүз, ошол каталар билинген отчеттук мезгилге (айга) карата жүргүзүлөт.

Башкы китепке түшүрүлгөн жыйындылар оңдолбошу керек. Эгерде, Башкы китепке түшүрүлгөн жыйындыларды оңдоого туура келсе, анда бухгалтердик тактаманын негизинде ал маалыматтар (жыйындылар) Башкы китептин өзүнчө сабына түшүрүлөт.

Ишканадагы кассалык, банктык жана баалуу кагаздар боюнча документтердеги каталарды оңдоого жол берилбейт. Эер алар ката түзүлгөн болсо, анда алар кайра жасалгалоого жатат.

Математикалык эсептөөлөргө жана эсеп саясатына байланышкан каталар, ошондой эле алынган натыйжалардын бурмаланыштары боюнча каталар, мезгил аралык түзүлүүчү отчеттордо эске алынуусу керек. Кээде бир катар мезгилдер бою, аралыкта түзүлүүчү каржылык отчеттуулуктарга маанилүү таасир этүүчү каталар болот. Алар *фундаменталдык каталар* – деп, аталат. Фундаменталдык жана эсеп саясатына байланышкан каталарды оңдоо №28 КОЭСке ылайык жүргүзүлөт. Ар бир отчеттуулук мезгилдеги кетирилген маанилүү каталарды оңдоолор жана алардын көлөмдөрү, ошол учурдагы каржылык отчеттуулукта, сөзсүз, чечмеленүүсү керек.

Ката кетиүүдөн эч ким камсыздандырылбаган. Бирок, эсепти жүргүзүүдө бухгалтерлер дыкаттык менен, ар бир документке карата өз учурунда мамиле жасашы керек. Ишканага өз учурунда кабыл алынбаган документтер жана так түшүрүлбөгөн маалыматтар, анын каржылык отчеттуулугунун мазмунун жана далилдигин, сөзсүз, бурмалайт.

Ишкананын жылдык каржылык отчеттору бекилип бүткөндөн кийин, ага тиешелүү бардык эсептик каттагычтар тайпаланып, папкаларга тигилип, өздүк архивке өткөрүлүү менен, белгилүү мөөнөткө чейин сакталууга жатат. Документтерди сактоо жөнүндөгү мыйзамда, ишкананын жетекчисинен архивдеги документтердин жакшы сакталышы, ошондой эле ал документтерге белгисиз түзөтүүлөрдү же оңдоолорду жүргүзүүгө уруксат бербөө талап кылынат.

3.6. Бухгалтердик эсептин формалары

Алдыдагы 3.4 п. каралгандай, бухгалтердик эсептин биринчи маалыматтарын каттоодо ар кандай түрдөгү каттагычтар колдонулат. Алар китептер, журналдар, карточкалар, журнал-ордерлер, мемориал-ордерлер ведомосттор жана өзүнчө барактар ж.б. Бул каттагычтар эсепте белгилүү ирети жана ырааттуу тартиби менен толтурулуп жана жасалгаланып турат. Натыйжада, каттагычтарды жүргүзүүдөгү ыкмалар жана аларга колдонулуучу техникалык каражаттар бухгалтердик эсептин түрдүү *формаларын* түзүүгө алып келет.

Ал формалар бири-биринен төмөндөгү белгилери менен айырмаланат:

- колдонулуучу каттагычтардын санынан, алардын дайындалышынан, сырткы көрүнүшүнөн, мазмунунан;
- хронологиялык, синтетикалык жана аналитикалык каттагычтардын бири-бирине байланыштарынан;
- эсептик каттагычтарга жазуу жүргүзүүнүн техникасынан, тартибинен жана ырааттуу жүргүзүлүүсүнөн;
- эсеп жүргүзүү кызматтынын автоматташкан деңгээлинен.

Демек, *бухгалтердик эсептин формасы* деп, жазуу ыкмаларын жана тартиптерин көрсөткөн ар кандай эсептик каттагычтардын жыйындысын түшүнөбүз. Ишканада колдонулган эсептик формаларга карата эсеп маалыматтарын ийлөө технологиясы жана каттагычтарды колдонуу тутуму көз каранды болот. Ошондуктан, башкы бухгалтер эсеп саясатын түзүп чыгууда алардын айкалышына маани берүүсү абзел.

Эсептин биринчи маалыматтарын ийлөө технологиясы отчеттуулукту өз учурунда көрсөтүүгө шарт түзүүсү керек. Маалыматтарды ыкчам алууну, ишкананы башкарууга керектүү болгон маалыматтарды түзүүнү эсептин формасы камсыздай алуусу зарыл. Ошондуктан, ишкана үчүн эсептин формасын тандап алуулар, анын бухгалтердик эсебинин сапаттуулугу үчүн маанилүү маселе. Жетишсиз билимдин негизинде ишканага тандалып алынган бухгалтердик эсептин формалары, каталарга жеңил жол берүү менен, анын эсеп тутумун начарлатат. Натыйжада, алынган маалыматтарды ийлөөдө, топтоштурууда жана аларды бөлүмдөр аралык бири-бирине өткөрүп берүүдө кыйынчылыктар жаралат. Ошондуктан, бухгалтердик эсептин формалары эсеп тутумундагы

аткаруу жараяндарына ырааттуулукту алып келгидей болуп, андан алынган маалыматтар эсепте ачык айкын, туура чагылдырылып, эсептин максатын ишке ашырып туруусу керек. Демек, бухгалтердик эсепте колдонулуучу эсептик форма, анын маалыматтык жана көзөмөлдүк функциясын камсыздайт.

Адабият булактары тастыктагандай, практикада бухгалтердик эсептин формасы, өндүрүштүк жана соодалык жараяндардын өнүгүүсүнө карата өскөн.

Эң алгач, эсептин формасы XV к. орто ченинде Италияда пайда болгон. Ал учурда эсептик китептин үч түрү (хронологиялык, эстетик жана Башкы китеп) колдонулган. Булардын негизинде кош жазуу жүргүзүлүп, отчеттук баланс түзүлүп турган. Кийинчерээк, XVI к. өндүрүш жараянынын өсүшүнөн операциялардын түрлөрү көбөйүп (эмгек акыларды жана салыктарды эсептөө ж.б.), бухгалтердик жазууну негиздөөчү биринчи документтерди, сөзсүз, колдонуу башталган.

XVI к. аягында М.де ла Порта (1685-ж.) төрт журналдуу француздук эсеп формасын негиздеп, турмушка киргизген. Ал эми Италияда Гратти (1688-ж.) жаңы италиялык эсептин формасын негиздеген.

XVII к. бухгалтердик эсепте операциялар кассалык жана мемориалдык деп бөлүнө баштаган. Ал эми XVIII к. көп журналдуу бухгалтердик эсептин формасы, андан кийин XIX к. эсеп жараянын механизациялоо максатына ылайыкташкан карточкалар бухгалтерияларда колдонула баштаган. Натыйжада, XX к. бухгалтердик эсептин 20 дан ашык формалары эл аралык практикада пайда болгон.

Азыркы мезгилде Кыргызстандагы ишканалар мыйзамга ылайык бухгалтердик эсептин формаларын эркин тандап алуу укугуна ээ. Ушуга ылайык алар тандап алган формаларын өздөрүнө ылайыктуу өзгөчө (оригиналдуу) болгон формада түзүп алууга, өркүндөтүлгөн эсептик каттагычтарды колдонууга, жалпы усулдук принциптерди сактаган жана каттаган программаларды түзүүгө, ошондой эле эсеп маалыматтарын ийлөө технологиясын түзүп алып колдонууга толук мүмкүнчүлүк алышкан.

Учурда ар кандай эсептик формалар өлкөбүздө колдонулуп келет. Алардын кеңири таркалган түрлөрү төмөнкү 15-түзмөктө көрсөтүлөт.



15-түзмөк. Бухгалтердик эсептин формалары

15-түзмөктө көрсөтүлгөн формалардын ар бирине токтололу.

Бухгалтердик эсептин Башкы-Журнал формасы

Бул форма Европада жана АКШда кеңири жайылган. Аны бизнестик ишкана - уюмдарда колдонууга ылайыктуу. Акыркы мезгилдерде эл аралык уюмдар (КАРАНА, ПРАГМА ж.б.) тарабынан бул формада эсепти жүргүзүү Кыргызстанда кеңири жайылтылды.

Башкы-Журнал формасына мүнөздүү белги болуп, анда хронологиялык жана систематикалык жазуулардын Башкы-Журнал китебинде айкалыштырылганы саналат.

Башкы-Журнал формасы туура жана тике саптуу формада колдонулат. Анын туура саптуусу төмөндө көрсөтүлөт. (3-табл.)

3-таблица.- Туура сантуу Башкы-Журнал формасы

к/т №	Күндөр	Операциялар боюнча айлануулардын жыйындылары (сом)	Счеттордун аталыштары жана номерлери							
			1110 “Улуттук валютадагы акча каражаттар”		1210 “Улуттук валютадагы счеттор”		1620 “Негизги материалдар жана чийки заттар”		ж.б.	
			Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

3-таблицада көрсөтүлгөндөй, форманын 1,2,3 графаларында документтерди хронологиялык тартипте каттоо жүргүзүлөт, ошондуктан китептин бул бөлүгү каттоочу *журнал деп* аталат. Ал эми китептин калган бөлүгүнүн 4,5,6,...графаларында чарбалык операциялардын синтетикалык маалыматтары счеттор боюнча жазылып, бул бөлүк Башкы китептин ордун аткарат. Ушундан улам, бул форма Башкы-Журнал деп аталат.

Бул форманын түзүлүшү жөнөкөй болгондуктан эсепти жеңил чагылдырат.

Башкы-Журналга чарбалык операциялар биринчи же чогултуучу документтердин (мемориал-ордерлердин) негизинде, хронологиялык тартипте түшүрүлөт. Ар бир айдын акырында отчеттук мезгилде аналитикалык счеттор үчүн түзүлгөн айлануулар боюнча ведомосттор, Башкы-Журналдын синтетикалык маалыматтары менен салыштырылып турат.

Айдын акырында Башкы-Журналдын синтетикалык калдыктарынан, жумушчу отчеттук таблица түзүлөт (6-табл.). Анын жардамы менен отчеттук мезгилдин бухгалтердик отчеттору боюнча маалыматтар такталат.

Башкы-Журнал формасынын артыкчылыктары болуп төмөнкүлөр саналат:

- андагы ачык көрсөтүлгөн синтетикалык эсептин жазуулары, аларды көрүүгө жана текшерүүгө ыңгайлуулукту камсыздоосу;
- хронологиялык жана систематикалык жазуулардын биргелешип бир китепте Башкы-Журналда чагылдырылышы;
- отчеттуулукту түзүү, түз эле Башкы-Журнал китебиндеги жазуулардын негизинде жүргүзүлгөндүгү, б.а. мында синтетикалык счеттор боюнча айлануулар ведомостторун түзүүнүн керектиги жаралбайт;
- эсепти жүргүзүүнүн жөнөкөйлүгү жана бул форманын

тажрыйбасы аз бухгалтерлер үчүн ылайыктуу болгондугу.

Ошондой эле бул форма өзүнө тиешелүү кемчиликтерге да ээ. Аларга төмөнкүлөр кирет:

- колдонуучу счеттордун чектелишинен бул форманын чакан, орто гана ишканалар үчүн көбүрөөк ылайыктуулугу;

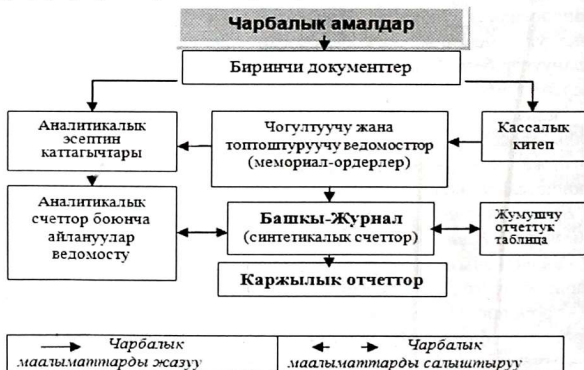
- синтетикалык жана аналитикалык эсепти салыштырууларга жана текшерүүлөргө болгон иштердин көптүгү (синтетикалык жана аналитикалык счеттордун чагылдырылышы, жыйындылардын жана жазуулардын тактыгы туурасында).

Башкы-Журнал формасынын тике саптуу түрү төмөндөгүдөй түзүлүштө болот (4-табл.).

4-таблица.-Башкы-Журнал формасынын тике саптуу түрү

Күндөр	Операциянын мааниси, эсептөөлөр	Счеттор	Кош жазуу (сом)	
			дебет	кредит
1	2	3	4	5
...				
	Жыйынды			

Башкы-Журнал формасы боюнча бухгалтердик эсептин жүргүзүлүшү 16-түзмөктө көрсөтүлөт.



16-түзмөк. Бухгалтердик эсептин Башкы-Журнал формасынын жүргүзүлүүсү

Бухгалтердик эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасы

Өтө көп эмес сандагы чарбалык амалдар жана жөнөкөй өндүрүштүк-технологиялык жараяндар менен продукцияларды чыгарып жаткан чакан бизнестик ишмердүүлүктөр үчүн бухгалтердик эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасын колдонуу ылайыктуу. Бул формада эки түрдөгү эсептик каттагычтар колдонулат:

1. *эсептик китеп* (синтетикалык эсептин каттагычы);
2. *эсептик ведомосттор* (негизги каражаттар, өндүрүштүк камзаттар, даяр продукциялар ж.б. үчүн аналитикалык эсептердин каттагычтары).

Эсептик китепке биринчи документтер же ведомосттор боюнча синтетикалык маалыматтардын жыйынтыктары түшүрүлөт.

Кандай форма болбосун андагы эсептик каттагычтарга жазууну түшүрүү чарбалык операция болгондон кийин, экинчи күндөн калтырбай тиешелүү жасалгаланган биринчи документтердин (документтер жана документтердин айлануусу жөнүндө жобо боюнча) негизинде аткарылат.

Жазууну каттагычтарда жүргүзүүнүн тартиби, болуучу чарбалык операциялардын санына көз каранды болот. Мисалы, эгерде эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасы боюнча чарбалык амалдардын саны өтө көп болбосо, анда алардын маалыматтарын түз эле эсептик китеп аркылуу жүргүзсө болот.

Мисалы, 5-таблица боюнча карасак, анда 05.01.17-ж. банктагы счеттон алынган 10000,00 сом кассага №1 кириштөө ордери аркылуу түшүрүлгөн. Бул операцияны түз эле эсептик китептин “Жыйынды” графалары боюнча 1110 счеттун дебетине, 1210 счеттун кредитине түшүрүп каттаса болот. Мындай учурда кассалык жана банктык счеттор боюнча ведомостторду жүргүзүү же аларга аны каттоо талап кылынбайт.

Эсептик китептин көрүнүшү жана андагы счеттордун ачылышы, калдыктары жана дебети менен кредити боюнча эсеп жүргүзүүлөр 5-таблицада көрсөтүлгөн. Анда көрсөтүлгөндөй эсептик китептин акыркы калдыктарынан бухгалтердик баланс түзүлөт. Эгерде ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүндө көп сандагы амалдар жүргүзүлө турган болсо, анда алар биринчи ирет тиешелүү ведомосттордо катталып, айдын аягында жыйынтыкталат, андан кийин алар чарбалык операциялар боюнча

эсептик китепке түшүрүлөт.

Ар бир айдын аягында эсептик китепте катталган счеттордун дебети жана кредити боюнча айлануулар эсептелинип, сальдолору такталат. Счеттордун дебети жана кредити боюнча жыйындылардын жалпы жыйынтыгы китептин “Жыйынды” графасындагылар менен тең болушу керек.

Негизи, китептеги маалыматтардын баары төмөндө берилген 6-таблицага отчеттуулуктарды даярдоо которулат. Ал таблицкага отчеттук мезгилде эсепке алынбаган операциялар боюнча жөндөөчү жазуулар да түшүрүлөт. Андан соң, 6-таблица боюнча убактылуу счеттор жабылып, таза пайда же зыян аныкталат.

Бухгалтердик эсепте жөнөкөйлөтүлгөн форманын *эки түрүн* колдонсо болот:

1. эсептик маалыматтарды жардамчы каттагычтарсыз эле эсептик китеп аркылуу чагылдыруу;

2. эсептик маалыматтарды жардамчы каттагычтар (ведомостор) аркылуу эсептик китепте чагылдыруу.

Эгерде чакан ишкана-уюмдар бир түрдүү ишмердүүлүк менен алектенип, эсептик операциялары жөнөкөй болсо, анда биринчи түрдөгү жөнөкөйлөтүлгөн эсептик форманы колдонсо болот. Бул учурда, ишкананын баардык операциялары аларды каттоочу *эсептик китепке* түз эле жазылат. Бул китептин түзүлүшү, Башкы-Журналдын түзүлүшүнө окшошуп кетет жана ошондой эле тартипте жазуулар жүргүзүлөт. Эсептин бул формасында, эмгек акыга байланышкан операциялар үчүн гана атайын ведомостор колдонулат.

Жөнөкөйлөтүлгөн түрдөгү эсептин биринчи формасынын түзмөгү көрсөтүлөт (17-түзм.).

Ал эми жөнөкөйлөтүлгөн эсептик форманын экинчи түрүн бир учурда ар түрдүү (өндүрүш, кызмат көрсөтүү ж.б.) ишмердүүлүктөр менен алектенген чакан ишканалар үчүн колдонуу ылайыктуу. Эсептик форманын бул түрүндө ишкананын мүлкүн жана алардын келип чыгуу булактарын каттаган бир нече (9га чейин) эсептик ведомостор колдонулат. Алардагы маалыматтардан шахматтуу (чакмактуу) ведомость түзүлүп, андан кийин айлануулардын ведомосту түзүлөт.



17-түзмөк. Бухгалтердик эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасынын биринчи түрү

Бухгалтердик эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасынын экинчи түрүн жүргүзүүнүн тартиби 18-түзмөктө көрсөтүлөт.



18-түзмөк. Бухгалтердик эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасынын экинчи түрү

5-таблица. – Чарбалык амалдардын эсеп китеби

№	Күнлөр жана документтердин №	Амалдардын мааниси	Жыйынды (сом)	Бухгалтердик эсептин сметтору							
				2100 "Негизги каражаттар"		1620 "ТМЗ"		1110 "Улуттук валюталагы акча каражаттар"		1210 "Улуттук валюталагы сметтор"	
				Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1.		Баштапкы сальдо	100000	50000	-	20000	-	1000	-	29000	-
2.	05.01.17 №1	-	10000					10000			10000
3.	06.01.17 №2	-	5000								
4.	06.01.17 №3	-	20000			20000					
5.	09.01.17 №4	-	10000						10000		
6.	Айлануулар		45000	-	-	20000	-	10000	10000		10000
7.	Аягындагы сальдо		110000	50000	-	40000	-	1000	-	19000	-

Эскертүү: №5 таблицанда көрсөтүлгөн сандар шарттуу түрдө алынды.

5-таблицанын уландысы

№	Бухгалтердик эсептин сметтору											
	3110 "Товарлар жана төлмөлөр үчүн тазалуучу сметтор"		3310 "Банктык кредиттер, зайындар"		3520 "Эсептелген эмгек акылар"		5100 "Уставдык капитал"		ж.б.		---	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1.		10000		50000		10000		60000				
2.												
3.	5000			5000								
4.		20000										
5.					10000							
6.	5000	20000		5000	10000			-				
7.	-	25000		25000		-		60000				

6-таблица. - Каржылык отчеттуулукту түзүүдө колдонулуучу жумушчу таблица

Сметтордун аталыштары	Сметтордун №	Түзөтүүгө чейинки сыналуучу баланс		Сыналуучу балансты түзөтүүчү жазуулар		Түзөтүүдөн кийинки сыналуучу баланс		Пайла жана зымн жөнүндөгү отчет		Капиталдын өзгөрүүлөрү жөнүндөгү отчет		Бухгалтердик баланс	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т

Жыйынды													

Бул жумушчу таблицаны түзүүнүн мааниси зор. Анткени, бухгалтер каржылык отчеттуулукту даярдоо учурунда бир нече эсептик кадамдарды жасашы керек. Ал эми аткарылуучу кадамдардын натыйжаларын чагылдырып көзөмөлдөө үчүн №6 таблицаны колдонуу бухгалтерге ыңгайлуулукту жаратат. Сыналуучу балансты алдын ала түзүп алуу менен, ишкананын белгилүү отчеттуулук мезгилге карата бүтүндөй ишмердүүлүгүн көрүүгө болот. Себеби, сыналуучу баланста ишканада колдонулган баардык туруктуу жана убактылуу сметтор боюнча маалыматтар чагылдырылат.

Эскертүү: жумушчу таблицаны түзүү туурасындагы материалдар китептин кийинки бөлүмдөрүндө каралат.

Бухгалтердик эсептин мемориалдык-ордердик формасы

Мемориалдык-ордердик форманы колдонгондо отчеттук мезгилдин аралыгында бухгалтерияга келип түшкөн документтер мүнөздүү окшоштуктары боюнча топтоштурулуп, дайындуу ведомосттору боюнча катталат. Ар бир топтогу документтер боюнча туруктуу номерлүү мемориал-ордерлер жасалгаланып, бухгалтердик жазуулар түшүрүлөт. Жүргүзүлгөн жазуулардын баардык (биринчи жана чогултуучу) документтери тиешелүү мемориал-ордерлерге тиркелет. Мемориал-ордердин көрүнүшү көрсөтүлөт (7-табл.).

7-таблица. - Мемориал-ордер

Негиздери (документке же маанисине көрсөтмө коюу)	Счеттордун дебети боюнча (номер)	Счеттордун кредити боюнча (номер)	Жыйынды (сом)	
			Бирдик	Жалпы
1	2	3	4	5
...				

Мемориалдык-ордердик форманын *синтетикалык* эсеби *каттоочу журнал* жана *Башкы китеп* аркылуу жүргүзүлөт.

Каттоочу журналда бухгалтердик кош жазуулары бар мемориал-ордерлердин номери, күнү жана жыйындылары хронологиялык тартипте катталат. Бул журнал боюнча ар бир мемориал-ордерге туруктуу болгон номер берилет жана ал номерлер ар бир айда түзүлүүчү мемориал-ордерлерге коюлат (8-табл.).

8-таблица. - Каттоочу журнал

Мемориал-ордерлер боюнча номерлердин тартиби	Ордерлердин күнү	Жыйындысы (сом)
1	2	3
...		

Жасалгаланган мемориал-ордерлер боюнча жыйындылар Башкы китептеги тиешелүү счетторго жазылат.

Башкы китептин түзүлүшү төмөндө көрсөтүлөт. (9-табл.)

9-таблица. - Башкы китеп. 1200 "Банктагы акча каражаттар"

Күндөр	Мемориал - ордердин номери	Счеттордун кредити				Дебети боюнча жыйындылар
		1900	1400	1610	ж.б	

Таблицанын уландысы

Күндөр	Мемориал - ордердин номери	Счеттордун дебети				Кредити боюнча жыйындылар
		1100	1300	1620	ж.б	

Түзүлгөн мемориал-ордерлер боюнча маалыматтар, биринчи, каттоочу журналда, андан кийин Башкы китепке (синтетикалык эсептин каттагычына) жазылат.

Бул формада жүргүзүлгөн *аналитикалык эсептин* маалыматтары карточкаларда, журналдарда жана ведомостордо топтолгон биринчи документтер менен жүргүзүлөт. Ар айдын аягында *аналитикалык эсептин* счеттору боюнча айланган жыйынтыктарды чыгарып туруу үчүн айлануулар ведомосту түзүлөт жана алар синтетикалык счеттордун айлануулар ведомостту менен салыштырылат. Жылдын аягында айланган жыйынтыктар толук текшерилип, көзөмөлдөн өткөндөн соң, убактылуу счеттор жабылып, отчеттуулуктун формаларга түшүрүлүүчү маалыматтары тактала баштайт.

Мемориалдык-ордердик форманын артыкчылыктары жана кемчиликтери

Артыкчылыктары:

1. Эсеп жараянындагы катуу коюлган талаптардын иреттүүлүгү;
2. Эсепти жүргүзүү техникасынын жөнөкөйлүгү жана жеткиликтүүлүгү;
3. Стандарттуу формадагы *аналитикалык каттагычтардын* кеңири колдонулгандыгы;
4. Каттоонун ыкмалары катары эсептик машиналарды

колдонууга ылайыктуулугу;

5. Кызматкерлер арасында эсептик жумуштардын, алардын деңгээлдерине жараша бөлүштүрүүлөрдүн жеңил ишке ашырылышы.

Кемчиликтери:

1. Ар бир айдын аягында бири-бирин кайталаган бухгалтердик жазуулардын эсеп жүргүзүүгө болгон оордугу (мемориал-ордерлерди түзүү, каттоочу журналдарды жүргүзүү, синтетикалык жана аналитикалык каттагычтарды салыштыруу ж.б.);

1. Аналитикалык эсептин синтетикалык эсептен үзүлүп калгандыгы, аналитикалык эсепти жүргүзүүнүн ыңгайсыздыгы жана көлөмдүүлүгү (аналитикалык эсеп көп учурларда синтетикалык эсептен артта калат);

2. Аналитикалык эсептеги каттагыч формалардын чарбалык ишмердүүлүктөрдү талдоого, көзөмөлдөөгө жана отчеттуулуктарды түзүүгө болгон көрсөткүчтөрдү камтыбаганы.

Бухгалтердик эсептин мемориалдык-ордердик формасы боюнча эсеп жүргүзүүнүн ырааттуу тартиби 19-түзмөктө көрсөтүлгөн.



19-түзмөк. Бухгалтердик эсептин мемориалдык-ордердик формасынын жүргүзүлүү ыргагы

Бул форма эсептик маалыматтарды таануу боюнча кошумча иштерди жараткандыктан, таануу жараянын жүргүзүүнү төмөндөтөт. Ошондуктан, *мемориалдык-ордердик* форма боюнча бухгалтердик отчеттуулукту түзүү үчүн маалыматтарды тандоо жана топтоштуруу иштери жүргүзүлөт. Бирок, бул форманын жөнөкөйлүүлүгү жана практикалуулугу, учурда анын эсеп тутумунда колдонуусун шарттап келет.

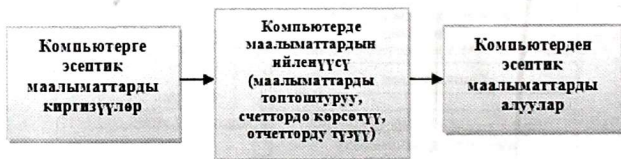
Бухгалтердик эсептин автоматташкан формасы

Учурда эсептин *автоматташкан формасы* эң прогрессивдүү форма болуп саналат. Бул форма башка эсептик формалардан кыйла ыкчамдыгы, эсептеги жумуш иштерин анын көлөмүнө карабай азайткандыгы, учурдагы заманга жараша маанилүүлүгү менен айырмаланат.

Анын негизги кемчилиги, андагы программалардын иштен чыгып кетүүсү же техникалык ыландарга чалыгуусу, анда болгон маалыматтардын убактылуу жоголуп кетүү коркунучун туудурат. Андыктан, ишканадагы биринчи документтердин сакталуусуна дыкаттык менен мамиле кылуу талап кылынат.

Бул форманын артыкчылыгы болуп, кандай гана ишкана болбосун, анын ал жерде толук жана натыйжалуу колдонууга мүмкүндүк болгондугу саналат.

Автоматташкан формада маалыматтарды ийлөө жараяны үч баскычта ишке ашат (20-түзм.).



20-түзмөк. Бухгалтердик эсептин автоматташкан формасынын баскычтары

Эсептин автоматташкан формасында маалыматтарды алып жүрүү өтө ыңгайлуу. Мында маалыматтарды адаттагы эсептик каттагычтарга (карточкаларда, барактарда) түшүрүүгө жана дисктерде, флешкаларда сактоого же алып жүрүүгө ылайыктуу.

Бухгалтердик эсептин автоматташкан формасынын иштөө түзмөгү төмөндө көрсөтүлөт (21-түзм.).



21-түзмөк. Бухгалтердик эсептин автоматташкан формасы

Ишканада автоматташкан эсеп тутумун уюштуруу үчүн ар бир бухгалтерге өз алдынча автоматташкан жумуш орду түзүлөт.

Эсептин автоматташкан формасы камсыздайт:

- эсеп жараянын автоматташтырууну;
- эсептик маалыматтардын эң жогорку тактыгын жана

ыкчамдыгын арттырууну;

- эсеп кызматкерлеринин эмгек өндүрүмдүүлүгүн жогорулатууну;

- эсеп кызматкерлерин жөнөкөй техникалык кызматтарды аткаруудан бошотууну, аларга чарбалык ишмердүүлүктү талдоого жана көзөмөлдөөгө көп мүмкүнчүлүк берүүнү;

- алынган маалыматтардын негизинде баардык эсептин түрлөрүн жана пландоолорун байланыштырууну.

Учурда автоматташкан бухгалтердик эсептин көптөгөн программалары практикада колдонулат. Алар: “1С: Бухгалтерия”, “Парус”, “Турбо-бухгалтер”, “Инфо-бухгалтер” ж.б.

Бухгалтердик эсептин журналдык-ордердик формасы

Бухгалтердик эсептин бул формасы - каттагычтарда чогултулган жазуулардын түзмөгүн колдонууга негизделип, чоң ишканалар үчүн эң бир жакшыртылган эсептик форма болуп саналат.

Журналдык-ордердик форманын башка формалардан *өзгөчөлүгү төмөнкүлөр:*

- чарбалык операциялардын эсебин жүргүзүү үчүн колдонулган журнал-ордерлерде жазуулар бир гана кредиттери боюнча жүргүзүлгөндүгү;

- бир катар журнал-ордерлерде синтетикалык жана аналитикалык эсептердин сыйгаштырылуусу;

- журнал-ордерлерде хронологиялык жазуу менен бирге синтетикалык жазуулардын катталышы;

- журнал-ордерлерде көзөмөлдөөгө жана отчеттуулукту түзүүгө керектүү чарбалык көрсөткүчтөрдүн чагылдырылышы;

- журнал-ордерлердин жана Башкы китептин түзүлүштөрүнүн рационалдуулугунан, андагы эсептик сандардын кыскартылгандыгы.

Журнал-ордерлердин көп сандаган каттагычтары бар, жана алар чоң форматтагы барак түрүндө болот. Бухгалтерияда ай сайын, ар бир синтетикалык счет же алардын тайпалары боюнча журнал-ордер ачылат. Алардын ар бирине белгилүү туруктуу номер коюлат. Журнал-ордерлер дайындуу колдонуулары боюнча ар кандай формада болот. Мисал иретинде 1110 “Улуттук валютадагы акча каражаттар” счету боюнча №1 журнал-ордерди карайлы (10-табл.).

10-таблица. - №1110 "Улуттук валютадагы акча каражаттар"

Салттардын №	Күнлөр	1110 сметунун кредити менен айлануулар башка сметтордун дебити боюнча					Жыйындысы
		1620 "ТМК"	1630 "Бүтүрүлбөгөн өндүрүштөр"	1210 "Улуттук валютадагы сметтор"	3520 "Эсептелген эмгек акылар"	ж.б.	
1.	07.01.17	--	--	--	10000.00	--	10000.00

Ишканада күн сайын биринчи документтердин же жардамчы ведомосттордун негизинде Журнал-ордерлерге маалыматтар түшүрүлөт. Жардамчы ведомосттор биринчи документтерди чогултууга жана алардагы маалыматтарды маанилери боюнча топторго бөлүү үчүн колдонулат.

Журнал-ордерлерде синтетикалык сметтордун кредит жагы жүргүзүлөт. Мисалы, №1 журнал-ордерде 1110 "Улуттук валютадагы акча каражаттар" сметунун кредитти боюнча айлануулар жазылат. Ал эми бул сметтун дебет жагы тиешелүү ведомостордо катталып Башкы китепке түшүрүлөт.

Журналдык-ордердик формада ведомосттор, өндүрүштүк-каржылык отчеттор, барак-чечмелер (лист-расшифровка), түрдүү таблицалар кошумча же жардамчы каттагыч катары колдонулат. Булар, качан журнал-ордерлер аналитикалык көрсөткүчтөр менен камсыздалбаган учурларда колдонулат. Жардамчы каттагычтарда биринчи документтердин маалыматтары камтылат.

Ар айдын аягында, ар бир журнал-ордер боюнча сметтордун кредити жалпыланат.

Журналдык-ордердик формада аналитикалык эсептин синтетикалык эсептен калып калуусу кээде такыр болбойт. Анткени, кээ бир журнал-ордерлерде синтетикалык эсеп менен аналитикалык эсеп бирге сыйгаштырылат. Мисалы, 3310 "Банктын кредиттери жана займдары" смету боюнча отчеттук маалыматтарды алууда же аналитикалык маалыматтарды камсыздоодо, эч кандай кошумча эсептик иштерди же маалыматтык топтоштурууларды жүргүзүү талап кылынбайт.

Эгерде кээ бир синтетикалык сметторго көптөгөн аналитикалык сметтор ачылса, анда аналитикалык эсеп өз алдынча жүргүзүлүүсү мүмкүн. Мисалы ТМКнын, негизги каражаттардын эсебин жүргүзүүдө көптөгөн аналитикалык сметторду колдонуу талап

кылынат. Алар үчүн аналитикалык маалыматтардын айлануулар ведомосту түзүлөт.

Журнал-ордерлердин бир айлык такталган жыйынтыктары Башкы китептеги счетторго төмөнкүдөй формада түшүрүлөт (11-табл.).

11-таблица. - Журналдык-ордердик формадагы №1110 “Улуттук валютадагы акча каражаттар” счету боюнча эсептин Башкы китеби

Күндөр, айлар, жыл	1110-сметтунун дебити боюнча айлануулар башка счеттордун кредити менен					Кредити боюнча айлануулардын жыйындысы	Сальдо (сом)	
	1210 “Улуттук валютадагы счет”	№	№	ж. б.	Дебити боюнча жыйынды		Д-т	К-т
05.01.2017-ж. баштапкы калдык							1000	-
05.01.2017-ж.	10000.00				10000.00	10000.00	-	-
07.01.2017-ж. аягындагы калдык							1000	-

Айдын аягында ар бир журнал-ордердин кредити боюнча айланган жыйындылар жана ведомосттордун дебити боюнча корреспонденцияланган счеттордун жыйындылары Башкы китепке көчүрүлөт. Натыйжада, журнал-ордерлер менен Башкы китептин байланышы түзүлөт.

Айдын аягында Башкы китеп боюнча айланган жыйындылар текшерилген соң, счеттордун сальдолору такталат. Алардан каржылык отчеттуулуктар түзүлөт.

Журналдык-ордердик форма боюнча жазууларды жүргүзүүнүн жалпы көрүнүшү төмөндөгү 22-түзмөктө көрсөтүлөт.

Бухгалтердик эсепте журналдык-ордердик форманы колдонуу эсеп ишиндеги оордукту азайтат. Бул азайуу синтетикалык жана аналитикалык маалыматтардын, синтетикалык жана хронологиялык жазуулардын бир каттагычта сыйгашуулар менен, ошондой эле бир катар каттагычтарды (мемориалдык-ордерлерди, каттоочу журналдарды, синтетикалык счеттор боюнча айлануулар ведомостторун, аналитикалык счеттор боюнча айлануулар

ведомостторун) колдонуудан алып салуулар менен ишке ашат.

Бухгалтердик эсептин журналдык-ордердик формасы СССРдин учурунда жеңил, оор өнөр-жай комплекстеринде, ири чарбаларда кеңири колдонулган жана ал ишканаларга жүргүзүү милдеттендирген. Ал кездеги пландуу экономиканын эсеп саясатын ишке ашырууга журналдык-ордердик форманы колдонуу чоң жардам берген. Бул форманын СССРда кеңири практикалануусу, хронологиялык ыкмадагы каттоочу журналдарды (АКШда, Англияда кеңири колдонулуучу) жоюуга түрткү болгон.

Журналдык-ордердик форманын кемчиликтери төмөнкүлөр деп саналат:

- автоматташтырылган эсеп тутумуна ылайыксыздыгы, б.а. көп графалардан турган журнал-ордерлерди жана ведомостторду колдонууга керектүүдөй формада принтерден чыгарууга мүмкүн эместиги;

- маалыматтарды техникалык жол менен толтурууга ылайыксыздыгы жана эсепте автоматташтырууга татаалдыгы.



22-түзмөк. Журналдык-ордердик формадагы бухгалтердик эсептин жүргүзүлүүсү

Азыркы мезгилде журналдык-ордердик форманы колдонуу, советтик тутумдун эсеп тажрыйбасын алган бухгалтерлер эмгектенип жаткан бир катар чоң ишканаларда гана кездешет. Учурда бухгалтердик эсептин автоматташуусунан, бул форманын практикалык актуалдуулугу бара-бара жоголуп баратат.

3.7. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер

Суроолор

1. Эмне үчүн каржылык отчет түзүлөт? Анын мааниси эмнеде?
2. Бухгалтердик баланстын кандай түрлөрү бар?
3. Каржылык отчет кандай элементтерден турат?
4. Пайда жана зыян жөнүндөгү отчеттун мааниси эмнеде?
5. Акча каражаттардын кыймылы жөнүндө отчеттун кандай мааниси бар?
6. Менчик капиталдын өзгөрүүлөрү жөнүндөгү отчеттун курамы кандай болот?
7. Документ - деген, эмне? Анын маанилүүлүгүн түшүндүр?
8. Документтерди класстарга ажырат?
9. Документтин даректемеси деген эмнелер?
10. Документ айлануунун мааниси эмнеде жана ал кандай баскычтардан турат?
11. Документ айлануунун жүргүзүлүүсү кандайча көзөмөлдөнөт жана ага кимдер жоопкерчиликтүү?
12. Эсептик каттагыч – деген эмне? Анын аткарган кандай кызматтары жана түрлөрү бар?
13. Эсептин формалары – деген эмне жана алар жөнүндө эмнени түшүнөсүң?
14. Башкы китептин мааниси кандай?
15. Документ айлануудагы башкы бухгалтердин ордун түшүндүр?
16. Башкы китеп менен Башкы-Журналдын айырмачылыктары эмнеде?
17. Эсептин жөнөкөй формасынын түрлөрү боюнча негизги айымачылыктарды айт?
18. Мемориалдык-ордердик жана журналдык-ордердик формалар бири-биринен эмнеси менен айырмаланат?
19. Эсептин автоматташкан формасы туурасында түшүнүк бер? IC:программасы боюнча эмнелерди билесиң?

20. Бухгалтердик жазууларда болгон каталарды оңдоонун тартиптерин айтып бер жана ыкмаларын түшүндүр?

Тесттер

1. Каржылык отчеттуулук канча эсептик элементтерди камтыйт:

- а). 5;
- б). 6;
- в). 7.

2. Баланс - бул:

- а). өткөн отчеттук мезгил боюнча ишкананын ишмердүүлүгүнүн натыйжаларын көрсөтөт;
- б). өткөн отчеттук мезгилдин натыйжасы катары ишкананын каржылык абалын чагылдырат;
- в). өткөн отчеттук мезгил боюнча ишкананын ишмердүүлүгүнүн натыйжаларын жана каржылык абалын чагылдырат.

3. Төмөнкү жооп туура:

- а). баланс- убактылуу счеттордон түзүлөт;
- б). пайда жана зыян жөнүндөгү отчет - убактылуу счеттордун маалыматтарын чагылдырат;
- в). айлануудагы активдер - булар ишкананын көзөмөлүндө турган материалдык активдер.

4. Бухгалтердик эсепти жүргүзүүгө негиз болот:

- а). биринчи документтер;
- б). эсептик каттагычтар;
- в). эсептик формалар.

5. Бухгалтердик эсептин формаларына кирет:

- а). мемориалдык-ордер, Башкы китеп, ;
- б). журналдык-ордер, Башкы-журнал;
- в). автоматташкан форма, айлануулар ведомосту.

6. Башкы китепте чагылдырылат:

- а). баланстык счеттор;
- б). баланстан сырткаркы счеттор;
- в). баардык счеттор.

7. Башкы журналда маалыматтар чагылдырылат:

- а). хронологиялык тартипте;
- б). тутумдук тартипте;
- в). хронологиялык жана тутумдук тартипте.

8. Документтеги каталарды оңдоого негиз болот:

- а). биринчи документ;
- б). бухгалтердик тактама;
- в). кызылдап чыгаруу.

9. Документ айланууну уюштурууга ким жоопкерчиликтүү болот?

- а). директор;
- б). башкы бухгалтер;
- в). архиваргус.

10. Төмөнкү объектилер боюнча документтер оңдолууга жатпайт:

- а). акча, эсептешүү операциялары;
- б). товар, материалдык каражаттар;
- в). акча, эмгек акы.

БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИ УЮШТУРУУ**4.1. Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин концепциясы жана анын укуктук жөнгө салынуусу**

Өткөөл мезгилдин 1991-жылдарынан кийин өлкөбүздө жүргүзүлгөн ар кандай экономикалык жана социалдык реформалардын натыйжасы, дүйнөлүк экономикалык мамилелер тутумуна кирүүгө, чет элдик инвестицияларды тартууга, биргелешкен ишканаларды жана жаңы шарттагы чарбаларды түзүүгө багытталып, өнүккөн өлкөлөрдө колдонулган көптөгөн фундаменталдык жоболорду кабыл алууга жана үйрөнүүгө алып келди. Алар менен катар өлкөбүздүн бухгалтердик эсеп тутуму да реформаланууга дуушар болду. Анткени, мурдагы мамлекеттин менчигин сактоого жана анын алдына койгон пландарын көзөмөлдөөгө колдонулуп келген бухгалтердик эсеп, учурдагы демократиялык заманда базар экономикасынын талаптарына жооп бербей калды.

Белгилеп кетүү керек, эл аралык бухгалтердик эсептин стандарттарын турмушка ашыруу максатындагы биринчи реформалык кадамдар, алгач, союздук мамлекеттер таркар алдында же 1991-жылы башталган. Ошол жылдын 1-ноябрында Бириккен улуттар уюмунун улут аралык каттам корпорацияларынын эксперттери менен биргеликте, СССРдин Каржы министрлигинин чечимине ылайык № 56 буйругу менен, бухгалтердик эсептин счеттук планы жана аны колдонуунун көрсөтмөсү даярдалып чыккан. Ошондой эле, КРдин эсеп жана статистика тутумун кайра куруунун маанилүүлүгүн өстүрүү максатында, 1992-жылдын 30-ноябрында Кыргыз Өкмөтүнүн №595-токтому менен “О государственной программе перехода Республики Кыргызстан на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развитая рыночной экономики” –

деген, аталыштагы документ кабыл алган. Аталган документтердин кабыл алынышы Кыргызстанга эл аралык эсептин нормаларын киргизүүгө өбөлгө болгон жана 1997-жылдын аягына чейин колдонулган.

Кыргызстанда бухгалтердик эсепти эл аралык нормаларга келтирүү максатында, 1997-жылы Америкалык эл аралык өнүктүрүү Агенттигинин (USAID) демөрчүлүгү астында түзүлгөн КАРАНА корпорациясынын жардамы менен, 18 Бухгалтердик Эсептин Кыргызча Стандарттары (БЭКС) даярдалган. Ошол эле жылдын 1-октябрында КРдин Каржы министрлигинин №268/п буйругу менен, БЭКСти турмушка ашыруу жоболору бекилген. Ага ылайык, кайра эле 30-декабрда дагы эле КРдин Каржы министрлигинин №340/п токтому менен, чарбалык ишканалар үчүн бухгалтердик эсептин Башкы¹ сметтук планы жана аны колдонуунун нускамасы бекилип, ишканаларга колдонуу сунушталган.

Бирок, БЭКС жана Башкы сметтук план эл аралык стандарттардын жоболору менен толук шайкеш келбегендиктен, алардын практикага жайылтуусу ишканалар тарабынан активдүү колдоо тапкан эмес. Мисалы, 2007-жылдын жыйынтыгы менен, республика боюнча сурамжыланган 5813 ишканалардын 50,2 пайызы КОЭС менен, 13 пайызы (1512 ишкана) БЭКС менен, ал эми 36,7 пайызы (4244 ишкана) постсоветтик эсеп тутуму менен каржылык отчеттуулуктарын түзүшкөн².

Кийинчерээк, КРдин Өкмөтү алдындагы Каржылык отчеттуулуктун жана аудиттин стандарттары боюнча мамлекеттик комиссиянын (КОАСМК) атайын түзгөн тобу аркылуу, кайрадан чарбалык ишканалар үчүн сметтук план иштелип чыккан жана ал 2002-жылдын 18-ноябрында аталган комиссиянын №28 токтому менен бекилген. Ал сметтук план 2010-ж. 7-октябрында Кыргыз Өкмөтүнүн №231 токтому менен, кайрадан бекилген. Бирок, учурда ал толуктоого жана өзгөртүүгө муктаж. Анткени, базар экономикасында жаралып жаткан жаңы каржылык-укуктук

¹ Ишканалардын каржылык-чарбалык ишмердүүлүгүнүн бухгалтердик эсебинин Башкы сметтордун планы жана аны колдонуу боюнча көрсөтмө /КР Каржы Министирлиги 1997-ж. 30-декабрь № 340/п буйругу.

² 26/07/2008 12:05. КАБАР маалымат-аналитикалык борбору.

мамилелер эсеп жүргүзүүдө көйгөй жаратуучу операцияларды жаратууда

90- жылдардан тарта базар экономикасынын шарттары эсеп тутумунда жаңы багыттагы ишмердүүлүктөрдү жаратты. Натыйжада, ата мекендик практикада аудитордук ишмердүүлүк пайда болуп жана анын алгачкы мыйзамы 1998-ж. 26-июнундагы КРдин Президентинин “Кыргыз Республикасынын аудитордук ишмердүүлүгү жөнүндө” №84 Жарлыгы менен жарыкка чыкты. Бирок, ошол учурда бухгалтердик эсеп боюнча негизги мыйзамдын жоктугу жана салык саясатындагы туруксуздуктар, ал мыйзамдын чыгуусунун кемчилиги катары саналган. Анткени, кабыл алынган аудитордук мыйзамдын практикада толук кандуу иштеши үчүн эсептик-нормалык базалар жетиштүү болуш керек эле. Учурда, бул мыйзам дагы көптөгөн толуктоолорго муктаж. Себеби, анда аудитордук кызматтын адаттык экономикага ылайык беренелери жетиштүү иштелген эмес. Аудитордук ишмердүүлүктүн мамлекеттик эмес ишкана-уюмдарга караганда, бюджеттик мекемелерде такай болуп жатканы, ага болгон саясатты өлкөдө жакшыртуу керектигин талап кылат.

1997-жылдан баштап *КАРАНА* жана *ПРАГМА*, кийинчерээк *ОБА* корпорацияларынын жардамы астында бухгалтер адистерди БЭКСтин талаптарына ылайык кайра даярдоо боюнча жер-жерлерде окутуулар жүргүзүлгөн. Бирок, бара-бара улуттук эсеп стандарттарынын жетишсиздиги, советтик эсеп тутумунан арыла албаган бухгалтерлердин Башкы сметтордун планына ыңгайлана албагандыктары, кыргыздын бухгалтердик стандарттарын практикалоого тоскоол болгон.

Натыйжада, 90-жылдардын аягында Кыргызстандагы бухгалтерлер коомчулугу топтук көз карашта теориялык жана практикалык жактан ажырап, бир тобу советтик эсеп тутумун жактаса, экинчи тобу жаңы улуттук стандарттарды жактап жаат-жаатка бөлүнгөнүн эстебей өтө албайбыз, жана азыркы учурда да андай көрүнүштөрдү жок деп, чанууга да болбойт. Кантсе да, улуттун көрөңгөсү болгон тажрыйбалуу же теориялык жана практикалык жактан демдүү бухгалтерлер менен аудиторлор өлкөбүздө өтө аз санда экендигин ачык айтууга да болот. Өнүккөн өлкөлөрдөгүдөй биздин мамлекетте эркин, көз карандысыз бухгалтерлердин же аудиторлордун кесипкөй коомдордун же

уюмдардын жетиштүү өнүгө электиги, ошол кездеги БЭКСтин жакшы практикаланбай калуусуна *себеп болгон*.

Мындай көрүнүштөрдү жоюу максатында 2000-жылдын 3-апрелинде КРдин Президентинин “КРдин бухгалтердик эсеп жана финансалык отчеттуулук тутумун реформалоо чарасы жөнүндө” №73 Жарлыгы чыккан. Бул Жарлык биздин өлкөдөгү бухгалтердик эсеп менен финансалык отчеттуулукту жаңы нукка буруп, андан аркы өсүп-өнүгүшүнө чоң таасирин тийгизген. Ошондуктан, 3-апрелдин “*Бухгалтерлер жана аудиторлор күнү*”- күнү деп белгиленүүсү ошол тарыхый күнгө байланыштуу. Аталган Жарлыкта КРдин Президентинин алдында Каржылык отчеттуулуктун стандарттары боюнча улуттук комиссияны (КОСУК) түзүү жана улуттук бухгалтердик эсептин стандарттарын Каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарына (КОЭС) шайкеш келтирүү керектиги көрсөтүлгөн. Ошол эле жылдын 25-июлунда КРдин Президентинин №188 Жарлыгынын негизинде КРдин Өкмөтүнө караштуу Аудитордук ишмердүүлүк боюнча мамлекеттик комиссия КРдин Президентинин алдындагы КОСУКтун курамына кошулган. Андан кийин эле 20-ноябрда аталган Улуттук комиссияны КРдин Президентинин алдындагы Каржылык отчеттуулуктун стандарттары жана аудитордук ишмердүүлүк боюнча комиссия (КОСАИК) – деп атоо тууралуу, жана Кыргызстандагы аудиттик стандарт катары Эл аралык бухгалтерлер федерациясынын (IFAC) аудитордук практикасы боюнча Эл аралык комитети (Нью-Йорк ш.) тарабынан түзүлгөн аудитордук стандарттарды кабыл алуу тууралуу КРдин Президентинин №327 Жарлыгы чыккан. Кайрадан эле 28-декабрда КОСАИК КРдин Президентинин №363 Жарлыгына ылайык КОАСМК болуп өзгөртүлгөн.

Жыйынтыгында, 2001-жылдын 28-сентябрында Кыргыз Өкмөтүнүн №593 “Кыргыз Республикасындагы финансалык отчеттуулуктун эл аралык стандарты жөнүндө” токтому чыгып, КРдин каржылык отчеттуулуктун стандартты катары, Каржылык отчеттуулуктун эл аралык комитети чыгарган (Лондон ш.) Каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарын (КОЭС) кабыл алуу жана ал стандарттарга ишкана, чарбалардын өтүү мөөнөттөрүнүн графиги бекилген. Ошол эле учурда, ал токтомдо жогорку жана орто окуу жайлардын окуу стандарттарына

Каржылык отчеттуулуктун жана аудиттин эл аралык стандарттарын окуу предметтери катары киргизүү Илим жана Билим министрлигине сунушталган.

Учурда өлкөбүздөгү бухгалтерлердин алдында дүйнөгө жайылып бараткан КОЭСке көнүү түйшүгү турат. Андыктан, негизги жасала турган иштер катары, эң оболу, эл аралык стандарттардын талабына ылайык бухгалтердик эсепти уюштуруучу нормалык актыларды түзүп чыгаруу жана аларды ишканаларга жайылтууну колго алуу керек.

Учурда бухгалтердик эсеп тутумун бир калыпка салып тутумдаштыруу абзел. Антпесе, бухгалтердик эсеп тутумуна караштуу ар кыл карама-каршы, аралашкан маанидеги түшүнүктөр, документ айлануудагы бузулган кыймылдар бухгалтерлер арасындагы өз-ара пикирлерди жана даярдалып жаткан адистердин арасындагы өз-ара түшүнбөстүктөрдү жана келишпестиктерди жарата берет.

Кыргызстандын тарыхында, биринчи жолу 2002-жылдын 8-майында КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамы жарык көргөн. Бул мыйзамда базар экономикасына ылайык келген өзгөчө көйгөйлүү жана маанилүү маселелердин жооптору аныкталган. Аларды төмөндө белгиленет.

1. Кыргыз Республикасынын аймагындагы бардык экономикалык субъектилер (жеке ишкерлерден тышкары) үчүн бухгалтердик эсеп жана каржылык отчеттуулукту бир түрдүү усулдук негизде жүргүзүү белгиленген. Ошондой эле, бардык субъектилерди каржылык отчеттуулукту түзүүдө КОЭСти колдонуу жана улуттук валюта менен отчетторду түзүү талабы киргизилген.

2. Бул мыйзамга ылайык субъектилерге биринчи жолу төмөндөгү милдеттер тагылган:

- эсеп саясатын түзүү жана анын ар дайым колдонуусун сактоо;
- ички көзөмөл тутумун түзүүгө чара колдонуу жана анын натыйжалуу иштөөсүн камсыздоо.

3. Бухгалтердик эсептин жүргүзүү тартибин эсептеп коюу принциби менен алып баруу белгиленген.

4. Бухгалтердик эсепти уюштуруу, милдеттүү ички аудитти жүргүзүү жана аларга карата мыйзамдарды сактоо (эгерде мыйзамдар талап кылса) субъектинин жетекчисинин

жоопкерчилигине жүктөлгөн.

Белгилеп кетүүчү нерсе, эгерде операцияга байланыштуу кээ бир келишпестиктер үчүн бухгалтер макул болбогон учурларда ишкана жетекчиси өзү документтерге жана отчетторго кол тамгасын коюу укугу мыйзамда көрсөтүлгөн. Бухгалтерлердин бул учурда жоопкерчиликтен четтетилери *белгиленген*.

5. Мыйзам боюнча биринчи документтерге болгон талаптар жана аларды толтуруудагы жоопкерчиликтер аныкталган. Ошондой эле, мыйзамда ишканаларга өз алдынча бухгалтердик каттагычтарды жана алардын формаларын түзүүнүн укук-милдеттери тагылган жана алар боюнча жоопкерчиликтер көрсөтүлгөн.

Мыйзамга ылайык, бухгалтердик эсептин каттагычы деп, биринчи документтердин негизинде эсептик маалыматтарды каттоочу китептер, журналдар ж.б. айтылат. Эсептик каттагычтар маалыматтарды топтоодо, ийлөөдө жана каржылык отчеттуулукту түзүүдө керектүү болгон практикалык документтер болуп саналат.

Көңүл бурчу нерсе, кээде практикада отчеттуулукту түзүү үчүн маалыматтарды биринчи документтерден түз эле чогулткан бухгалтерлерди кездештирүүгө болот. Бирок, мындай учурда, сөзсүз, көп каталарга жол берилип калышы мүмкүн.

Мыйзамга ылайык, ишканалардын эсептик каттагычтарындагы маалыматтык мазмундар, ички отчеттуулуктар жана башка документтер коммерциялык купуя сыр катары белгиленген. Бирок, бухгалтердик документтер менен иш алып баруучу сырткы жактар (текшерүүчүлөр жана аудиторлор) мыйзам жоболорун толук сактабоосу же бузуусу абзел. Андай жактар үчүн тиешелүү жоопкерчиликтердин болуусу мыйзамда көрсөтүлгөн.

6. Ар бир чарбалык субъекттиге эсеп саясатынын жоболоруна ылайык өзүнүн активдерин жана милдеттенмелерин түгөлдөөгө (инвентаризациялоо), аларды жүргүзүүнүн мөөнөттөрүн жана тартибин өз алдынча белгилөөгө уруксат берилген.

7. Субъектилердин кокустан жоюлуп кетүүсүнө байланышкан учурлар боюнча, мыйзамда, аларга өзүнчө каржылык отчеттуулук боюнча беренелерди киргизүүнү, ага байланыштуу жоюучу (ликвидациялык) комиссияны түзүүнү, жоюу иштерин жана ликвидациялык балансты түзүүнү алып баруу белгиленген.

8. Ишкана жетекчисине же ээсине каржылык отчеттуулукту түзүү жана аларды мыйзамга ылайык мамлекеттик пайдалануучуларга тапшырып туруу милдеттендирилген.

9. Субъекттин жетекчисине бухгалтердик документтерди сактоону уюштуруу жүктөлгөн. Ошондой эле, жетекчиге бухгалтердик эсепти ишканада жүргүзүүдөн баш таркандыгы үчүн мыйзам чегинде жоопкерчилик тартаары көрсөтүлгөн.

10. Бухгалтердик эсеп жана отчеттуулук боюнча кесиптик ишмердүүлүктү жүргүзүү үчүн лицензия жана сертификаттарды берүү мамлекеттик органдардан алынып, аларга уруксат берүү мамлекеттик эмес уюмдарга берилген.

Булардын баары эркин экономикалык тутумдагы бухгалтердик эсепти негиздөөчү нормалар болуп саналат.

4.2. Ишкананын эсеп саясаты

Базар экономикасынын шартына байланышкан мамилелер ишканаларга бухгалтердик эсепти уюштуруунун жолун өзгөрттү.

Кезинде, Кыргызстандагы ишканалар өткөн замандын пландуу экономикасынын жалпы жоболору, көрсөтмөлөрү менен даярдалган бухгалтердик эсеп саясатын жүргүзүп келген болсо, ал эми азыркы мезгилде бухгалтердик эсепти жүргүзүү саясаты КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамы менен, ар бир ишкана, уюмдун өзүнө берилген. Ага ылайык, ар бир экономикалык субъект (бюджеттик мекемелерден башка) жалпы бухгалтердик эсебин жүргүзүү тартиптерин өз алдынча аныктоого, б.а. өздөрү түзүп чыгып, кабыл алган *эсеп саясаты* аркылуу жүргүзүүгө мүмкүнчүлүк алышкан. Мыйзамга ылайык чарбалык субъектилердин бухгалтердик эсебин түзүү принциптери КОЭСке негизделиш керек. Натыйжада, ишкана, уюмдар мамлекеттин борборлоштурулган көрсөтмөлөрүнөн арылып, өздөрүнүн чарбалык-каржылык ишмердүүлүктөрүн өз алдынча жүргүзүүгө жана алар боюнча натыйжаларын, каржылык абалын адилеттүү чагылдырууга ыңгайлуу болгон эсеп саясатын түзүп иштөөгө мүмкүнчүлүк алышты.

Эсеп саясаты – бул чарбалык ишмердүүлүктөргө карата бухгалтердик эсепти жүргүзүүнү (биринчи байкоолорду, нарктык ченөөлөрдү, учурдагы топтоштурууларды жана чарбалык

далилдерди жыйынтыктоону) жана каржылык отчеттуулукту түзүүнү көрсөтүү боюнча, ишкана жетекчилери кабыл алган шарттардын, жараяндардын, ыкмалардын, тартиптердин, негиздердин жана принциптердин жыйындысы.

Ишкананын жетекчилери эсеп саясатын кабыл алыш керек, эгерде андагы эсепти жүргүзүүгө жана каржылык отчеттуулукту түзүүгө болгон принциптердин ар бири КОЭСтин талаптарына толук жооп бергендей болсо.

Бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн принциптери бир нече ыкмалар менен ишке ашат. Аларга топтоштуруулар, чарбалык ишмердүүлүктө болгон далилдерди баалоолор, активдердин нарктарын жоюулар, документ айланууларды уюштуруулар, инвентаризациялар, бухгалтердик эсептин счетторун колдонуудагы ыкмалар, эсептик каттагычтар боюнча тутумдар, маалыматтарды ийлөөлөр жана башка тиешелүү ыкма-аргалар кирет.

Эсеп саясаты бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн рационалдуу тутумун түзүүгө жардам берет.

Ишкананын эсеп саясаты бухгалтердик эсептин теориялык, усулдук, техникалык жана уюштуруучулук негиздеринен түзүлүүсү керек.

Анын теориялык негизи бухгалтердик эсеп тутумунун тартиптеринен, мыйзамдуу базаларынан жана илимий жоболорунан турат.

Ал эми, анын усулдук негизи мүлктөрдү жана милдеттемелерди баалоонун ыкмаларын, мүлктөрдүн түрлөрүнө жараша амортизация жүргүзүүнүн жолдорун, кирешелерди жана чыгашаларды эсептөөнүн, алардын айырмалары болгон пайда менен зыянды табуунун ыкмаларын карайт.

Эсеп саясатынын техникалык жана уюштуруучулук негиздери бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн формаларын жана технологиясын, бухгалтердик кызматтарды уюштуруунун принциптерин, анын ишкананы башкаруу тутумундагы ордун, ошол эле тутумдун башка бөлүмдөр жана элементтер менен өз-ара байланыштарын жана биргелешкен иш аракеттерин камтыйт.

Негизи, ишкана эсеп саясатын жүргүзүүдө сырткы пайдалануучулар үчүн маалыматтардын ачык жана адилеттүү болуусун болжолдоосу керек.

Базар экономикасында ар бир ишкананын бухгалтердик

эсебинин саясаты тиешелүү мыйзамдык актыларга, көрсөтмөлөргө, жалпы кабыл алынган жоболорго жана тартиптерге негизделүүсү абзел.

Ишкананын бухгалтердик эсеп тутуму үчүн тандалып алынган ыкмалар, тартиптер жана аргалар, алардын түрлөрү, сөзсүз, эсептик саясатты иштеп чыгууда көрсөтүлүүсү зарыл.

Ишкананын эсеп саясаты жетекчинин буйругу аркылуу башкы бухгалтер тарабынан иштелип чыгат жана ал жетекчинин колтамгасы менен бекилет. Бекилген эсеп саясатына өзгөртүү киргизүү ишкананын отчеттук жылы ичинде жүргүзүлбөйт. Ал отчеттук жылдын аягына чейин өзгөрүүсүз калат. Эгерде, ишкана башка ишканага кошулуп же ал бир канчага бөлүнүп, же кайра башка формада түзүлүп, же ал КРдин мыйзамдарынын жана чарбалык ишмердиктеги шарттардын негизинде өзгөрүлсө, анда ал ишкананын эсеп саясаты, сөзсүз, өзгөрүүгө жатат жана ал жөнүндө маалыматтар, каржылык отчеттуулукту көрсөтүү учурунда чечмеленүүсү керек.

Ишканага эсеп саясатын тандоодо жана колдонууда *толуктук, этияттык, рационалдуулук, формасынан эмес экономикалык маанисине карата* деген, эсептик принциптерди сактоо талап кылынат.

Эсеп саясаттынын түзүлүүсү бухгалтердик эсептин *үзгүлтүксүз, туруктуулук жана эсептеп коюу* принциптерине негизделет.

Отчеттук мезгилдин аягында, ишкана эсеп саясатын жылдык каржылык отчеттору менен бирге салык органына көрсөтөт.

Ишкананын эсеп саясаттынын мазмуну теориялык, усулдук, техникалык жана уюштуруучулук негиздерден турат жана ал төмөнкү таблицада көрсөтүлөт (12-табл.).

12-таблица. - Эсеп саясатынын мазмуну

Бухгалтердик эсеп саясаттынын курамдык негиздери	Мазмуну
<p>1. Теориялык бөлүк. <i>Мында бухгалтердик эсептин тутумундагы тартиптер, мыйзамдуу базалар жана илимий жоболор</i></p>	<p><i>Ишкана милдеттүү болот:</i> - мыйзамдардын, жоболордун жана тартиптердин негизинде эсеп саясатын аныктоого; - бухгалтердик эсептин баалуулугун арттыруу жана анын маалыматтарын объективдүү жана ачык чагылдыруу үчүн КОЭСтин принциптерин колдонууга.</p>

<p><i>камтылат.</i></p> <p>2.Усулдук бөлүк. Бул бөлүк колдонуудагы базалык нормалардын негизинде өзүнчө эсептик ыкмаларды, объектилерди жана элементтерди мүнөздөйт.</p>	<p><i>Ишкана аныктоосу керек:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - негизги каражаттарга жана материалдык эмес активдерге кирген мүлктөрдүн нарктарын жана аларды амортизациялоо ыкмаларын; - продукциялардын (иштердин, кызматтардын) өздүк нарктарын калькуляциялоонун жана өндүрүштүк чыгашаларды эсептөөнүн ыкмаларын; - коммерциялык чыгымдарды бөлүштүрүүнүн ыкмаларын; - активдерге, милдеттенмелерге жана менчик капиталдарга болгон баалоонун ыкмаларын; - бүткөрүлбөгөн өндүрүштүн эсебин жүргүзүүнүн жолдорун; - товардык-материалдык камдарды сатуу жана алуу боюнча операциялардын эсебин жүргүзүүнүн усулун жана аларды баалоонун ыкмаларын; - түшкөн кирешелердин жана кетирилген чыгымдардын эсебин жүргүзүү ыкмаларын же түрлөрүн (варианттарын); - киреше жана чыгымдарды эсепте таануу шарттарын; - ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүнүн мүнөзүнө (спецификасына) карата эсеп жүргүзүүнүн өзгөчөлүктөрүн жана аларды башкарууну; <p>- ж.б.</p>
<p>3.Уюштуруучулук - бул бөлүктө учурдагы талаптардын деңгээлинде уюштурулуучу аспектилер камтылат.</p>	<p><i>Ишкана аныктоого укуктуу:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - бухгалтердик эсепти тиешелүү деңгээлде жүргүзүү жана уюштуруу үчүн кызматкерлердин укуктарын, жоопкерчиликтерин жана милдеттерин; - бухгалтердик кызматтын курамдык түзүлүшүн, баш ийүүлөрүн жана уюштурулуу формаларын; - эсептин борборлоштурган деңгээлдерин; - өз алдынча бөлүмдөрдүн курамын жана кызматтык баш ийүүлөрүн ж.б.
<p>4.Техникалык - бул бөлүк усулдук камсыздоолорду ишке ашырууга болгон жараандарды аныктайт.</p>	<p><i>Ишкана түзүүсү керек:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - бухгалтердик эсептин жумушчу сметка планын; - бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн формаларын; - биринчи документтердин жана каттагычтардын формаларын жана документтердин айлануу тартиптерин (графигин); - маалыматтарды ийлөөнүн технологиясын; - ички отчеттуулуктун курамын, формаларын, даярдалуу жана көрсөтүү мөөнөттөрүн; <p>- ж.б.</p>

2002-ж. 26-мартындагы КОАСМКнын №6 токтомунда бардык уюштуруу-укуктук формадагы ишкана, уюмдарда эсеп саясаты төмөнкү бөлүмдөрдөн түзүлүүсү сунушталат:

- эсеп саясаты түзгөн негиздер;
- активдерди жана милдеттенмелерди баалоо боюнча ыкмалар жана аларды тандоо;
- бухгалтердик эсепти уюштуруунун формалары жана аларды жүргүзүүнүн ыкмаларын тандоо;
- эсеп саясатын өзгөртүү;
- эсеп саясатын чечмелөө.

Эсеп саясатын түзгөн негиздер КОЭСтин жоболорунан жана принциптеринен алынат. Бул документ ишкана жетекчисинин тескемеси менен иштелип чыгып, анын атайын буйругу аркылуу бекилет.

Ал буйрукка төмөнкүлөр тиркелиш керек:

1. жумушчу сметка план;
2. биринчи документтердин үлгүлөрү;
3. бухгалтердик каттагычтардын формаларынын үлгүлөрү;
4. документ айлануунун графиги;
5. биринчи документтерге колтамгасын коюуга укуктуу адамдардын тизмеси;
6. активдерди жана милдеттенмелерди баалоонун ыкмалары;
7. документ айлануунун тартиптери жана эсептик маалыматтарды ийлөөнүн технологиялары;
8. чарбалык-каржылык операцияларды көзөмөлдөөнүн тартиптери;
9. бухгалтердик ишмердүүлүктүн курамдары жана алардын иштөө принциптери;
10. ички отчеттуулукту түзүүнүн жана аудиттөөнүн принциптери ж.б.

Эсеп саясатын түзүүгө төмөндөгү факторлор таасир этет:

- ишкананын юридикалык жана экономикалык макамы;
- ишканадагы менчиктин формасы;
- ишкананын ишмердүүлүк көлөмү;
- ишкананын өндүрүштүк-чарбалык ишмердүүлүгүн жөндөөчү мыйзамдар;
- ишканадагы бөлүмдөрдүн саны;

- ишмердүүлүккө байланышкан ишкананын максаттуу пландары;

- ишканада кабыл алынган тармактык багыттар жана ишмердүүлүктүн түрлөрү;

- ишкананын материалдык базалары, ж.б.

Белгилүү багыттагы бухгалтердик эсепти уюштуруу жана аны жүргүзүү үчүн, ишканада эсеп саясаты түзүлөт. Ага учурдагы иштеп жаткан мыйзамдык жоболор, керектүү ыкмалар жана эрежелер тандалып алынат. Эсеп саясатын түзүүдө активдерди жана милдеттенмелерди баалоо боюнча тиешелүү ыкмалар жана жоболор тандалат. Алар КОЭСтин талаптарына шайкеш келиш керек. Эгерде операциялардын өзгөчөлүгүнөн КОЭСтин талаптарын аткаруу кыйынга турса, анда андай операцияларга карата эсеп саясатын түзүү жана жүргүзүү ишкана жетекчисинин пикирине байланыштуу болот. Бирок, жетекчинин чечими төмөнкүлөрдү эске алуу менен, кабыл алынуусу зарыл:

- ошол өзгөчөлөнгөн операцияларга окшогон башка операцияларга колдонулуучу КОЭСтин талаптарын жана андайларга болгон башка талаптардын колдонууларын;

- КОЭСтин таануу жана баалоо концепцияларын аныктаган көз караштарды;

- мыйзамдык талаптарды жана эсептик стандарттарды усулдоо боюнча органдардын чечимдерин.

Эсеп саясатынын бул бөлүмүндө жумушчу сметка планды түзүү, бухгалтердик эсептин формасын тандап алуу жана уюштуруу, түгөлдөөнү жана анын жүргүзүү мөөнөттөрүн аныктоо, эсеп - отчеттуулук жана ички көзөмөл тутумдарын түзүү камтылат.

Учурда ишканалар бухгалтердик эсептин мыйзамына ылайык жумушчу сметка планды түзүүгө, бухгалтердик эсептин формасын (журналдык-ордердик, мемориалдык-ордердик, жөнөкөй, автоматташтырылган) тандап алууга, колдонуучу эсептик каттагычтардын тизмесин жана алардын түзүлүштөрүн, аларда жазууларды жүргүзүүнүн ырааттуулуктарын жана тартибин аныктоого, ошондой эле КОАСМК тарабынан сунушталган каттагычтардын формаларын колдонууга укуктуу.

Эсеп саясатын өзгөртүү бөлүмү ишкананын эсеп саясатын өзгөртүүгө болгон тартиптерди камтыйт. Ишкананын эсеп саясаты төмөнкүдөй шарттарда өзгөрүүсү мүмкүн:

- тиешелүү мыйзамдардын (салык ж.б.) өзгөрүүсүндө же пайда болуусунда;

- мыйзамдык талаптардын жана эсеп стандарттарын усулдоочу органдардын көрсөтмөлөрү боюнча (баалоо ыкмалары тууралуу ж.б.);

- эсеп саясатын өзгөртүүлөр ишканада болгон амалдарды анык көрсөтүүгө алып келе турган болсо.

Эсеп саясатындагы өзгөрүүлөр, сөзсүз, тиешелүү документтер (буйрук, көрсөтмө, чечим ж.б.) аркылуу жасалгалануусу керек.

Эсеп саясаты эки түрдөгү өзгөртүү менен жүргүзүлөт:

1. *Өткөндөн карай*; мындай өзгөртүүдөн түзүлгөн жаңы эсеп саясаты, алдыдагы гана эмес өткөн амалдарга же операцияларга карата да колдонулат дегенди түшүндүрөт. Демек, эсеп саясатын мындай багытта өзгөртүү, мурда өтүп кеткен учурлардагы эсеп калдыктарына карата түзөтүүлөрдү жүргүзүүнү талап кылат, эгерде түзөтүүнү жүргүзүүгө негиз болсо;

2. *Болочоктуу*; мындай жол менен өзгөртүлгөн эсеп саясаты, аны өзгөрткөн күндөн кийинки гана болгон амалдар же операциялар үчүн колдонулат. Демек, өтүп кеткен мезгилдердеги эсептик маалыматтар же окуялар үчүн эч кандай түзөтүүлөр жүргүзүлбөйт. Мындай өзгөртүүдөн, жаңы отчеттук мезгилдин башталышына карата түзүлгөн пайда жана зыян боюнча калдыктарга кайра эсептөөлөр болбойт. Жаңыланган эсеп саясаты өзгөртүлгөн күндөн баштап алдыдагы мезгилдер үчүн түзүлгөн маанилүү калдыктарга карата колдонулат.

Эгер ишкананын эсеп саясаты өзгөрүлсө, андагы маалыматтарды чагылдырууну эки тартипте жүргүзсө болот:

1. *Биринчиси, негизги тартип*; мында:

- эгер жаңыланган эсеп саясаты өткөндөн карай ыкмада колдонулса, анда жыйналган таза пайдалардын (бөлүштүрүлбөгөн пайдалар) баштапкы калдыгына карата түзөтүү иштери жүргүзүлөт;

- ал эми, эгер жаңыланган эсеп саясаты болочоктуу ыкма менен колдонулса, анда бөлүштүрүлбөгөн пайдалардын баштапкы калдыгына карата түзөтүү иштери жүргүзүлбөйт, б.а. түзөтүү иштери, жаңы эсеп саясаты колдонууга кирген күндөн кийинки болгон операцияларга карата колдонула баштайт.

2. *Экинчиси, эсептин болжолдуу тартиби менен*; мында:

- эгер жаңыланган эсеп саясаты өткөндөн карай ыкмада колдонулса, анда эсепте түзөтүлгөн суммалар учурдагы мезгилдин пайда жана зыяндарына кошулат. Ал эми алар боюнча салыштырылып оңдолуучу көрсөткүчтөр кайрадан түзөтүлбөйт. Салыштырууга болжолдуу болгон көрсөткүчтөр гана эсепке чагылдырууга алынат;

- ал эми, эгер жаңыданган эсеп саясаты болочоктуу ыкмада колдонулса, анда учурдагы туура эмес же негизсиз аныкталып калган пайда жана зыяндарга карата өзгөртүү жүргүзүү талап кылынат. Башкача айтканда, эсептеги өзгөртүүлөр эсеп саясаты жаңыланган күндөн кийинки болгон операцияларга карата жүргүзүлөт.

Эсеп саясатын чечмелөө бөлүмү төмөндөгү мазмундан туруусу керек:

- КРдин мыйзамдарынан, КОАСМКнын нормалык актыларынан жана КОЭСтин жоболорунан;

- ишкананын эсеп саясатында кабыл алынып, каржылык отчеттуулуктун маалыматтарын баалоого маанилүү таасир эткен эсептин ыкмаларынан (амортизациялык, адилеттүү нарктар ж.б.);

- эсеп саясатын өзгөртүүгө болгон негиздерден жана себептерден ж.б.

4.3. Бухгалтердик аппараттагы иштерди уюштуруу

*"Эсептик билим баарына керек, бирок,
көбүрөөк башкаруучуга"
Курсель-Сенель*

Маалыматтарды башкаруу тутумундагы бухгалтердик кызматтын рационалдуу уюштурулуусуна ишканадагы ишмердүүлүктүн натыйжалуулугу көз каранды. Ишкананын эсебин уюштурууга жоопкерчиликтүү жактардын аракеттери, андагы маалыматтарды алууга жана ийлөөгө байланышкан ар кандай жараяндар таасир этет.

Бухгалтердик эсепти уюштуруу – бул ишкананын ишмердүүлүк багыттарын, анын түзүмүн жана эсеп саясатын камтыган, бухгалтердик эсепти жүргүзүү боюнча алдын ала белгиленген иш - чаралардын тутуму.

КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамына ылайык,

ишканадагы бухгалтердик эсепти уюштуруу жана чарбалык операцияларды аткаруу боюнча мыйзамдуулуктун сакталуусу ишкананын жетекчисинин жоопкерчилигине жүктөлгөн.

Жетекчи бухгалтердик эсепти туура жүргүзүү үчүн, ишкананын бардык бөлүмдөрүнө, андагы кызматтарды аткаруучу жумушчулар тобуна эсептик документтерди жасалгалоо үчүн керектүү шарттарды түзүүгө, жана аларга башкы бухгалтердин көрсөтмөлөрүн аткарууну камсыздап берүүгө милдеттүү.

Ишкананын жетекчиси эсеп иштеринин көлөмүнө жараша төмөнкү укуктарга ээ:

- башкы бухгалтер башкарган, өзүнчө курамдык бөлүмү бар бухгалтерияны түзүүгө; же,

- баштапкы келишимдик негизде ишкананын бухгалтердик эсебин жүргүзүү жана каржылык отчеттуулукту түзүү боюнча кызматты жеке ишкердик менен алектенген бухгалтер адиске өткөрүп берүүгө; же,

- эсепти өзү жүргүзүүгө (жеке менчикке негизделген ишканаларда (унитардык), эгерде ишкананын уставында булар көрсөтүлсө).

Ишкананын ишмердүүлүгүнө, көлөмүнө жана шартына жараша бухгалтердик аппараттын иштөөгө ыңгайлуу болгон эсептик формасы тандалып алынат. Ошондой эле, бухгалтердик аппараттын курамдык бирдиги, негизинен, ишкананын шартына жана анын өндүрүштүк технологияларына, эсеп иштеринин көлөмүнө жана андагы техникалык эсептик каражаттардын колдонулушуна түз байланыштуу.

Бухгалтердик аппараттын курамы андагы кызматтык баш ийүүлөрдүн тартибин жана ар кандай бухгалтердик тайпалардын бири-бири менен болгон байланышын көрсөтүүсү зарыл. Мында сырткары, ал ишканадагы ишмердүүлүктүн өзгөчөлүгүн жана өндүрүштүн курамдык бөлүмдөрүн, алардын бири-бири менен байланыштарын жана кызматтык милдеттердин аткарылыштарын, ишканада илимий жетишкендиктердин колдонулушун, ишкана жетекчисинин бардык маалыматтар менен камсыздалуусун, бухгалтердик эсептеги маалыматтардын аныктыгын жана тактыгын көрсөткөн отчеттуулуктарды чагылдырышы керек. Ошону менен катар, бухгалтериялык аппарат, андагы кызматтарга бири-бирин кайталаган жумуштарды аткарууга жол бербөөсү зарыл.

Азыркы учурда бухгалтериянын курамын уюштуруунун үч негизги формасы бар: *туура саттуу*, *тике саттуу жана айкалышкан*.

Туура саттуу формадагы бухгалтерияда эсеп кызматкерлери баары башкы бухгалтерге түз эле баш ийишет. Мындай курамдагы бухгалтериянын аппаратында саны 5-7дан ашпаган кызматкерлер иштейт жана бул форма көп чоң эмес ишканалар үчүн ылайыктуу.

Бухгалтериялык аппараттын *тике саттуу формасы* кээ бир орто жана чоң ишканаларда колдонулат. Бул формадагы аппарат ортоңку башкаруу звенолордон (тайпалар, секторлор) жана аларды башкарган башчылардан турат. Мында башкы бухгалтерге тиешелүү кээ бир кызматтар анын бөлүм башчыларына өткөрүлүп берилет жана алар аркылуу аткарылат, көзөмөлдөнөт. Бөлүм башчылар баары башкы бухгалтерге баш ийет.

Мисалы, бухгалтериялык аппарат төмөнкү бөлүмдөрдөн куралат:

1. Материалдык бөлүм (жалаң материалдык каражаттардын эсебин жүргүзгөн);

2. Эмгек акыга байланышкан (айлык акы жабуу, эсептешүү, соцфод ж.б.) операциялар боюнча бөлүм;

3. Өндүрүштүк – калькуляциялык бөлүм (чыгымдарды, өздүк нарк эсептөө);

4. Даяр продукциялардын эсебин жүргүзүүчү бөлүм (кампада сактоо жана сатуу);

5. Каржылык отчеттуулукту жүргүзүүчү бөлүм (ишкананын каржылык отчеттуулугун түзүү);

6. Каржылык эсептешүүлөрдү жүргүзүүчү бөлүм (валюталык ж.б. операциялык эсептешүүлөр).

Ошондой эле, бухгалтериялык аппаратка ишкананын кассалык иши да кирет. Ал түзмө-түз башкы бухгалтерге баш ийет.

Айкалышкан бухгалтериялык аппарат, атайын өндүрүштүк курамдык бөлүктөрү бар ишканалар үчүн эсептик иштерди аткарууга колдонулат. Мисалы, кайталанма (цикл) өндүрүштүк багыттагы иштердин эсебин аткарууларда бул бухгалтериялык аппарат ылайыктуу болот. Эсептин мындай уюшулган түрүндө, башкы бухгалтердин кээ бир чектелүү укуктары, анын баш ийген бөлүм башчыларына өткөрүлүп берилет. Мындай курамдагы бухгалтериялык аппарат өтө чоң компанияларда, өндүрүштүк бирикмелерде, тресттерде колдонулат.

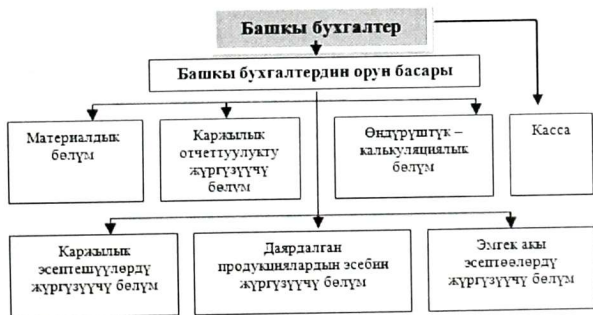
Бухгалтериянын курамын уюштуруунун кандай түрү болбосун, эгерде алар менен ишкананын башка кызматтарынын же бөлүктөрүнүн өз-ара байланыштары жакшы жолго коюлбаса, анда

ишкананын чарбалык-каржылык ишмердүүлүктөрүн башкарууну жана көзөмөлдөөнү камсыздоочу маалыматтардын сапаты төмөндөйт.

Практикада орто жана чоң ишканалар үчүн көбүрөөк таркалган бухгалтериянын курамы төмөндөгү 23-түзмөк менен көрсөтүлөт.

Негизи, ишкананын бухгалтериясын башкы бухгалтер жетектейт. Ал ишкананын жетекчисине түздөн-түз баш ийет жана эсептик саясатты түзүү, жана анын колдонуусун көзөмөлдөө үчүн жоопкерчиликтүү болот. Ошондой эле, ал бухгалтердик эсептин жүргүзүлүүсүнө, өз учурунда ишкананын толук жана анык каржылык отчеттуулугун түзүүгө жана аны көрсөтүүгө, каражаттарды, каржылык эсептешүүлөрдү жана милдеттенмелерди чагылдырган бухгалтердик документтерге ишкананын жетекчиси менен биргеликте колтамгасын коюуга милдеттүү жана алардын айлануусуна жооп берет.

Материалдык бөлүм ишкананын кампасындагы материалдык баалуулуктардын кыймылдары боюнча эсепти жүргүзөт жана аларды көзөмөлдөйт.



23-түзмөк. Орто жана чоң ишканалар үчүн көбүрөөк колдонулган бухгалтериянын курамы

Эмгек акы боюнча эсептешүүлөрдү жүргүзүүчү бөлүмдө ишканадагы кызматкерлердин жана жумушчулардын эмгек акыларын жабуу жана андан кармалуучу же ага кошулуучу жыйындылардын эсебин тактоо иштери жүргүзүлөт. Ошондой эле, бул бөлүм аркылуу эмгек акы кирешелери боюнча жыйындылардан кармалган салыктар, берилген жеңилдиктер боюнча бухгалтердик жана салыктык отчетор түзүлөт.

Өндүрүштүк-калькуляциялык бөлүмдөгү бухгалтерлер ишканада жумшалган далил чыгымдарды тайпалайт жана баалайт, материалдык жана эмгектик чыгымдарды көзөмөлдөйт жана талдайт, продукциялардын өздүк наркын аныктайт.

Эгерде ишканада каржылоо боюнча бөлүм жок болсо, анда ал иштерди каржылык эсептешүүлөрдү жүргүзүүчү бөлүм алып барса болот. Бул бөлүмдө акча каражаттарын башка жактан тартууга, алууга же башка жакка которууга же берүүгө байланышкан операциялар көзөмөлдөнөт жана талданат.

Даяр продукциялардын эсебин жүргүзүүчү бөлүм аркылуу ишканада өндүрүлгөн продукциялардын кампадагы жана сатуудагы кыймылы көзөмөлдөнөт. Мында сатып алуучуларга счет-фактуралар жазылат жана аларга жүктөлгөн продукциялар үчүн эсептешүүлөр көзөмөлдөнүп, эсеби жүргүзүлөт.

Каржылык отчеттуулук бөлүмүндөгү кызматкерлер баардык бөлүмдөрдөн келип түшкөн маалыматтарды чогултуп жыйынтыктайт жана каржылык отчеттуулукту түзүшөт. Ошондой эле, бул бөлүмдө бюджеттик жана бюджеттик эмес мекеме-уюмдар менен эсептешүүлөр такталат.

Ишканадагы накталай акча каражаттардын жана анын эквиваленттеринин кыймылы анын кассасы аркылуу жүргүзүлөт. Касса иши башкы бухгалтерге түз баш ийиш керек. Ал эми башкы бухгалтер иш ордунда убактылуу жок болсо (эмгек отпусказы же кызматтык сапар учурунда), анда кассир анын орун басарына баш ийет.

Ар бир бөлүмдөрдүн кызматкерлерине карата тиешелүү кызматтык милдеттер жана алардын көрсөтмөлөрү, жоболору бухгалтериянын ишин уюштурууда такталуусу абзел.

Учурда эсептин автоматташкан формасынын турмушка кириши бухгалтериядагы кызматкерлердин санын кескин кыскартууда. Автоматташкан тутум менен чакан жана орто ишканалардагы

бухгалтерлердин санын үчтөн ашырбай, эсеп иштерин толук кандуу жүргүзүүгө болот. Бул менен бухгалтер адистерди даярдоо кыскарат деген чындыкка коошпойт. Анткени, базар экономикасындагы ишканалардын бухгалтериялык кызматы бир эле эсепти жүргүзүүдөн сырткары, каржылык-чарбалык ишмердүүлүктү базар ченемдери менен башкаруу, алдыдагы өсүп-өнүгүү жараяндарына карата болжолдоолорду жүргүзүү, салыкка болгон эсептешүүлөрдү жөндөө, ички аудит ж.б. эсептик жумуштарды ишке ашыруу менен байланышкан. Демек, учурда бухгалтерлер ишканалардын башка багыттагы экономикалык (чыгымдарды башкаруу, кирешелерди болжолдоо, салыктык маселелерди жөндөө ж.б.) ишмердүүлүктөрүн жүргүзүүгө да дайындалат.

Эл аралык практикада бухгалтериянын бөлүмдөрү каржылык эсеп, башкаруучулук эсеп жана салыктык эсептен турат. Мындай курамдагы бухгалтерия өнүккөн өлкөлөрдөгү чоң ишканалардын эсеп эффективдүүлүгүн арттырууда, бухгалтерлердин жоопкерчиликтерин жогорулатууда зор кызмат кылат.

4.4. Бухгалтердик ишмердүүлүктүн укуктары, милдеттери жана жоопкерчиликтери

*"Адамга чынчыл болуп көрүнүүдөн көрө,
ошондой болуусу зарыл"
Марк Аврелий.*

Башкы бухгалтердин укугу, милдети жана жоопкерчилиги

Ишканадагы каражаттардын эсебин бухгалтердик кызмат – бухгалтерия жүргүзөт. Аны башкы бухгалтер жетектейт. Ишканалардын көлөмүнө жана адистештирилгендигине жараша бухгалтердик штат түзүлөт. Кээ бир кичине ишканаларда баардык бухгалтердик кызматты бир бухгалтер жүргүзүшү мүмкүн, анда ага башкы бухгалтердин кызматтары да жүктөлөт.

Башкы бухгалтерди кызмат ордуна ишкананын жетекчиси дайындайт же андан бошотот жана ал жетекчиге түз баш ийет.

Башкы бухгалтер КРдин "Бухгалтердик эсеп жөнүндө" мыйзамын жана башка укуктук-ченемдик актыларды колдонуу менен иш жүргүзөт жана аларда камтылган бухгалтердик эсептин

эрежелерин жана талаптарын сактоо боюнча жоопкерчилик тартат.

Башкы бухгалтердин кызматтык айлык акысы, эрежеге ылайык, жетекчинин орун басарынын айлык акысы менен тең коюлат.

Башкы бухгалтердин иштен бошошу, анын жүргүзгөн ишин жаңы башкы бухгалтерге, сөзсүз, өткөрүп берүү менен аяктайт. Ал учурда бухгалтердик эсептин абалы жана отчеттук маалыматтардын аныктыгы текшерилет. Тиешелүү акт түзүлүп, аны ишкананын жетекчиси тастыктайт.

Ишкананын башкы бухгалтери укуктуу:

1. Ишкананын бардык жумушчуларынан өз учурунда чарбалык операцияларды чагылдырган керектүү документтерди жана маалыматтарды бухгалтерияга жеткирип турууну талап кылууга;

2. Акча жана эсептешүүчү документтерге колтамгасын коюуга. Эгерде анын колу коюлбаса, анда ал документтердин аныктыгы болбойт;

3. Эсептик документтерди алууга болгон прокуратура, салык ж.б. органдардын тийиштүү документтерине карата алардын өкүлчүлүгү менен бирге тиешелүү документтердин көчүрмөсүн (көчүрмөгө берүүнүн негизин жана берген күнүн көрсөтүү менен) берүүгө жана кээ бир чарбалык операцияларга карата ишкана жетекчиси менен келишпестиктер жаралганда башкы бухгалтер ал операцияларды жүргүзүү үчүн, андан буйрук же көрсөтмөнү кагаз түрүндө алууга жана ал туурасында жоопкерчиликтен качууга укуктуу.

Ишкананын башкы бухгалтери эсепке байланышкан төмөнкү негизги тапшырмаларды чечүүгө милдеттүү:

- ишкананын ишмердүүлүгү жөнүндө толук жана анык маалыматтарды түзүүгө;

- ал маалыматтар менен ички жана сырткы пайдалануучуларды камсыз кылууга;

- ишкананын чарбалык ишмердүүлүгүндөгү терс натыйжаларды токтотууга;

- ишкананын каржылык туруктуулугун камсыздай турган көмөкчү каражаттарды таап чыгууга;

- КРдин мыйзамдарына ылайык чарбалык операциялардын жүргүзүлүүсүн камсыздоого;

- мүлктөрдүн кыймылына жана милдеттенмелердин аткарылышына көзөмөл жүргүзүүгө;

- түзүлгөн документ айлануу графиги боюнча ишти уюштурууга жана анын аткаруучуларында сакталуусун көзөмөлдөөгө;

- ишкананын бухгалтердик (каржылык) отчеттуулуктарына колтамгасын коюуга;

- бардык бухгалтердик документтердин жасалгаланышын, сакталышын жана алардын архивке өткөрүлүп берүүсүн камсыздоого;

- бухгалтердик эсеп жөнүндөгү мыйзамдык-ченемдик актыларга ылайык, ишкананын чарбалык багыттарына, шарттарына, курамына, көлөмүнө, тармактык ж.б. өзгөчөлүктөрүнө туура келген эсеп саясатын түзүүгө;

- учурга байланышкан маалыматтык технологиялардын, көзөмөлдөөнүн жана эсептин прогрессивдүү формаларын, усулдарын колдонуу менен, бухгалтердик эсептин каттагычтарын жүргүзүү боюнча иштерди уюштурууга; азыркы кезде ар бир бухгалтер бир эле эсептик иш жүргүзүүдөн сырткары, чарбанын ишмердүүлүгүн талдоону жана аудиттөөнү, ошондой эле компьютер менен маалыматтарды ийлеп иштөөнү билүүсү керек. Ошондой эле учурдагы автоматташкан бухгалтердик эсептин тутумдук түзүлүштөрүн жана аткаруу кызматтарын билүүгө тийиш;

- ишканадагы активдердин, милдеттенмелердин жана менчик капиталдардын кыймылдарын жана башка чарбалык операцияларды бухгалтердик эсептин счетторунда өз учурунда жана туура чагылдырууга;

- өз учурунда ишкананын ички текшерүүсүн жана түгөлдөөсүн (инвентаризацияны) камсыздоого.

Башкы бухгалтер же ага баш ийген бухгалтерлер эмгек тартибин бузса, мыйзамга ылайык жоопкерчилик тартышат. Жоопкерчилик чаралары (эскертүү, сөгүш жана жумуштан бошотуу) Эмгек кодекси жана ишкананын ички жоболору менен аныкталат. Башкы бухгалтер атайын жасаган укуктук бузуулары (салыктарды жашыруу, мүлктөргө карата уурулук кылуу ж.б.) үчүн кылмыштык жана администрациялык жоопкерчиликке тартылат.

4.5. Бухгалтердик кесип жана этика

*"Ақиштен, абийир бақса,
- қадыр табасы"*
Ж.Б.Ш

Бухгалтердик кесип турмушта ар дайым керектүү жана маанилүү болуп келген болсо, ал эми акыркы жылдары анын барктуулугу артып, жогорку маяналуу кесипке айланды.

Учурда бухгалтердик кесип көп тармактарга адистештирилген.

Аларга:

- өнөр-жай тармактарынын бухгалтердик эсеби;
- банк жана башка каржылык институттардын бухгалтердик эсеби;
- айыл-чарба тармактарынын бухгалтердик эсеби;
- бюджеттик тармактардын бухгалтердик эсеби;
- соода жана кызмат көрсөтүү тармактарынын бухгалтердик эсеби;
- укук, бажы ж.б.

Бухгалтер - бул деңизде сүзгөн кеменин штурманындай, ишкананын - көздөгүчү. Анын айлалуулугуна ишканадагы салыктар жана чогултуулардын туура же туура эмес эсептелиши, аларга карата өз учурунда эсептешүүлөрдү жүргүзүүлөр же болжолдуу жаза тартуулар, айтор, ишкананын каржылык көйгөйлөрү көз каранды. Ошондуктан, көптөгөн жетекчилер бухгалтерлерге сый урмат менен мамиле жасашат жана аларга ишеним артат. Негизи, бухгалтерлердин барктуу болушу, кесиптик этиканы сактоо менен түз байланышкан.

Кесиптик этика - кызматтык өнөктөштөр менен кесиптештердин ортосундагы өз ара байланыштардын нравалык мүнөздөрүн түзөт.

Бухгалтер үчүн этикалык кыйынчылыктар, негизинен, менчик ээси менен мамлекеттин бири-бирине карама-каршы келген кызыкчылыктар боюнча кызмат кылуусунда жатат.

Эсептин кесиптик этикасы көп кырдуу. Ал кесиптин нравалык негиздерине, кесиптик даярдоого жана адистерди этикалык тарбиялоого, эсептеги адаттарды жана тарыхты кабыл алууга, мезгилдин жана эсептик кызматкерлердин муундарына, алардын эл аралык байланыштарына, бухгалтериянын эмгек жааматына,

ишкананын менчик ээси менен жетекчилерине, ошондой эле банктар, каржылык жана салык органдар менен болгон мамилелердеги, маалыматтарды жана коммерциялык сырларды сактоого байланышкан укуктарды камтыйт.

Бухгалтер – бул коомдун, анын ичинде жааматтын мүчөсү жана ага жалпы адамзатка болгон нравалык талаптарды колдонуу сапаты коюлат.

Кесип ордосу болгон жогорку жана орто окуу жайлардын диплому адистерди көп жөндөмгө милдеттендирет. Жогорку окуу жай бир эле кесиптик деңгээлди болжолдобостон, жалпы маданияттуулуктун, көз караштын, сөзмөөрдүктүн, кызматтык сүйлөшүүлөрдүн чебердигин жана айкөлдүүлүктүн, ошондой эле сыпайычылыктын болушун көздөөсү керек. Ал эми орто окуу жайлары бүтүрүүчүлөргө жетиштүү кесиптик ыкты берүү менен, ишканалардагы аткаруу кызматтардын маданияттык эрежелерин так үйрөтүүсү зарыл.

Турмушта *“ар кандай мүнөздүү жана демдүү адамдар менен иштөө - бул өтө чоң бүтүндөй илим, ал эми андай штаттуу бухгалтерияны башкаруу – бул андан эки эсе илим”*¹ - дегендей, ар кандай наадандыктарга, көз боёмочулуктарга жана адамдарды оолуктурган иш аркеттерге туруштук берүү менен, аларга маанайын түшүрбөй, кылган ишин так алып барууга баары эле шыктуу боло бербейт. Мындай сыноолорго туруштук берүү үчүн бекем эрктүүлүктү, абийир, ар намыс жана карыздын так маанилерин билүү зарыл нерсе. Окумуштуулар: *“Бухгалтердик профессия - мүнөздүн жакшы сапатын түзүп берет, ошонун ичинде карызды, жоопкерчиликти сезгендикти жана аягына чейин өз принцибинен тайбагандыкты. Чыныгы бухгалтерлерде жаралар жана анын тактары сыртынан билинбейт, алар анын жан дүйнөсүнүн тереңинде жашырынган. Бухгалтердин турмушу жеңил эмес, анткени, ал ар дайым ишкананын иши жана анын натыйжасы үчүн жоопкерчилик сезет”*² - деп жазгандай, бухгалтердик кесип адамды принципалдуулукка жана

¹ Карнеги Д. Как завасвать друзей и оказывать влияние на людей? М.: Прогресс, 1990

² Соколов Я. В., Стуков С.А. Бухгалтер – профессия молодых. М.: Финансы и статистика, 1987.

кайраттуулукка даярдайт. Бирок, кыйынчылыксыз жеңиштер жана ийгиликтер бухгалтердин башын бир учурда айландырып, кулк-мүнөзүн бузушу мүмкүн. Ошондуктан, кимде-ким бухгалтер болгусу келсе, ал сөзсүз, алдыда өтө кызыктуу жана таттуу, ошону менен бирге татаал жана тынч эмес кызматтар күтөөрүн билүүсү абзел.

Бухгалтердик иштин тактыгы жана аныктыгы ишкананын өсүп-өнүгүүсү үчүн маанилүү. Андыктан, бухгалтерияда этикалык принциптерин сактоо боюнча талаптар ар дайым катуу коюлат.

Бухгалтердик этиканы жөндөөнүн максаты болуп төмөнкүлөр саналат:

- ишканалардагы жетекчилер менен келишимдик негизде иштеген бухгалтерлердин ортосунда сакталуучу негизги принциптерди коюу;

- бухгалтерлердин жүрүм-турумдар боюнча эрежелерин түзүп чыгуу;

- этикалык талаш-тартыштарды чечүү жана жүрүм-турумду бузгандарга чара көрүү.

Азыркы кезде бухгалтерлердин жүрүм-турумунун Кесиптик кодексинин бир нече негизги этикалык принциптери бар. Алар алдыңкы өлкөлөрдөгү (Америкалык, Европалык) кесипкөй бухгалтердик уюмдар иштеп чыккан этикалык кодекстерде көрсөтүлгөн. Алардын негизгилери төмөндөгүлөр (13-табл.):

13-таблица. -Бухгалтерлердин негизги этикалык принциптери

№	Этикалык принциптер	Мүнөздүү белгилер
1.	Кесиптик компетенттүүлүк	Бухгалтердин: өз пикирин, ой жүгүртүүсүн моралдык ак ниеттүүлүгүн жана профессионалдуулугун сактоосу; коомдук ишенимди сыйлоосу; компетенттүүлүктү жана кызмат көрсөтүүнүн сапаттын өстүрүүгө аракеттенүүсү; бухгалтердик эсептин жана аудиттин стандарттарын сактоосу.
2.	Чынчылдык жана объективдүүлүк	Бухгалтер кесиптик милдеттин аткарууда, сөзсүз, чынчыл жана абийири сатылбаган болуп, маалыматтарды ниети менен бурмалабоосу керек.
3.	Көз карандысыздык	Бухгалтердин профессионалдык милдеттин аткарууда кабылган кызыкчылыктар боюнча

		талаш-тартыштардан эркин жана объективдүүлүктү сактоо менен, көз карандысыз болуусу.
4.	Сырдуулук	Бухгалтердин ишкананын ишмердүүлүгүндөгү моралдык жана материалдык зыян келтирүүчү маалыматтарды ачыкка чыгарбоосу, сыр катары сактоосу.
5.	Бир тутумдук баалуулукка берилгендик	Бухгалтерден ишкананын ишмердүүлүгүнө байланышкан тутумга берилгендик менен мамиле жасоосу талап кылынат.
6.	Этикалык жүрүм турумдук	Бухгалтер өзүнүн кесиптик жааматына жана ишкананын кызматкерлерине, жумушчуларына ак пейилдик менен мамиле жасашы керек. Ал өзүнүн такталбаган туура эмес оюн же билдирүүсүн кесиптик жааматка жана башка кесиптердин мүчөлөрүнө айтуудан этият болуусу зарыл.

Бухгалтердик ишмердүүлүктүн этикасын жөндөө механизми татаал маселе. Анткени, аны бир эле учурда чечип коюуга болбойт. Себеби, көп жылдардан бери жыйналып келе жаткан адаттар, бухгалтердик коомдордун акыл-эси, билим деңгээли, маанайлары жана жалпы коомчулуктун бухгалтердик эсептен күткөндөрү этикалык жөндөөнүн натыйжалуулугуна маанилүү факторлор катары таасир этишет.

Учурда Кыргызстандагы бухгалтердик кесиптин этикалык жөнгө салынуусун ишке ашыруу маанилүү маселе. Ал эл аралык принциптерге туура келген этикалык кодексти иштеп чыгууну талап кылат. Негизи, бухгалтерлердин этикалык пинциптерин түзүүдө төмөндөгүлөрдү эске алса, ал толук болот:

- тактык;
- билимдүүлүк;
- чынчылдык;
- өз ишине берилгендик;
- жоопкерчиликтүүлүк;
- компетенттүүлүк;
- мобилдүүлүк, ж.б.

4.6. Ишканалардын түрлөрү жана бизнести уюштуруунун формалары

*“Эсенсиз чарбачылык - ээсиз талаадай”
Ж.Б.Ш.*

Жарандык-укуктук мамилелердин субъектилерине физикалык (жарандар) жана юридикалык жактар кирет. КРдин Жарандык кодексинин 83-беренеси боюнча “өздүк менчигине ээ, чарба жүргүзүүгө же обочолонгон мүлктү ыкчам башкарууга жана ал мүлктөр боюнча милдеттенмелерге жооп берүүгө, өзүнүн атынан мүлктөрдү алууга жана колдонууга же сатууга укугу жана милдеттери болуп, жана алар үчүн сотко кайрылууга же жооп берүүгө даяр ишкана” юридикалык жак катары таанылат. Ошондой эле, юридикалык жак милдеттүү түрдө баланс жана сметага ээ болушу керек.

Юридикалык жактар түзүлүү максаты жана ишмердүүлүгү боюнча *коммерциялык* жана *коммерциялык эмес* болуп эки топко бөлүнөт.

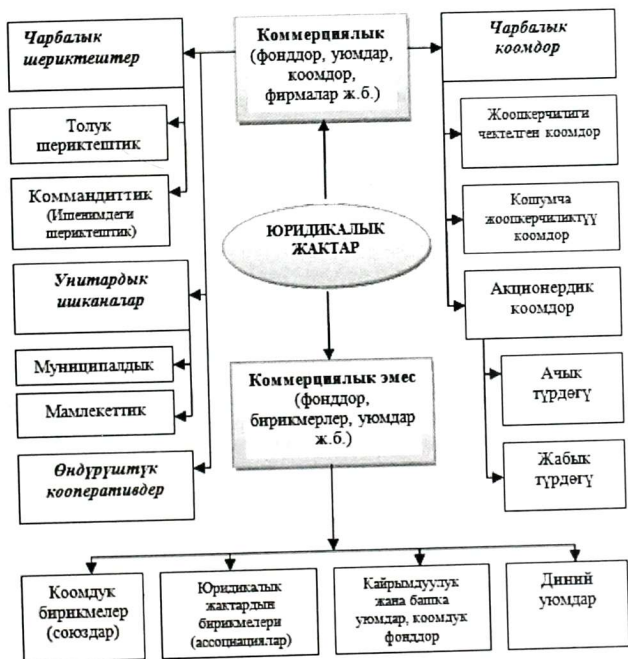
Коммерциялык ишканалардын негизги максатына – пайда алуу жана аны ишкананын уюштуруучулары ортосунда бөлүштүрүү кирсе, ал эми *коммерциялык эмес ишканалардын* негизги максатына – социалдык багыттагы тапшырмаларды ишке ашыруулар кирет. Эгерде коммерциялык эмес уюм ишкердүүлүктөн пайда алса, анда ал пайдалар аны уюштуруучулардын ортосунда бөлүштүрүлбөйт. Уюмдун алган пайдалары социалдык же коомдук максаттарды чечүү үчүн колдонулат.

Юридикалык жактардын түрлөргө бөлүнүшү 24-түзмөктө көрсөтүлөт.

Юридикалык жактын мүлктүк түзүлүү катышына байланыштуу, анын уюштуруучулары бөлүнөт:

- юридикалык жакты милдеттендирген жана анын мүлкүнө болгон укуктарга ээ жактар (шериктеш ишканалар жана уюмдар, кооперативдер, коомдор);
- юридикалык жакты ыкчам башкарууга укуктары бар жактар (унитардык ишканалар, коммерциялык эмес уюмдар);
- юридикалык жакты милдеттендирген жана анын мүлкүнө болгон

укуктарга ээ эмес жактар (коомдук бирикмелер, диний уюмдар, кайрымдуулук жана башка коомдук фонддор, юридикалык жактардын бирикмелери (ассоциациялар жана союздар)).



24-түзмөк. Юридикалык жактардын түрлөрү

Юридикалык жактардын мүнөздүү белгилерин карап көрөлү.

Чарбалык шериктештер - коммерциялык ишкана болуп эсептелинет. Мындай ишканалар катышуучулардын салымынан жыйылган капиталдарды ортодо бөлүштүрүү менен түзүлөт. Шериктештердин салымдары келимдик негизде аныкталат. Бул

ишканалар толук шериктештик жана коммандиттик формада түзүлөт.

Толук шериктештик ишканасында, ишкананын милдеттери (зияндары) боюнча жоопкерчиликтер катышуучулар аралык чектелбеген. Уюштуруучулар бары биргеликте жоопкерчилик тартышат. Ошондой эле, эгерде ишкананын мүлктөрү алган зияндарды жабууга жетпей калса, анда ал шериктештер өздөрүнүн менчик мүлктөрү менен, кошо жоопкерчилик тартышат.

Коммандиттик шериктештик ишканасында (бир нече салым салуучулар) ишкананын милдеттери (зияндары) боюнча жоопкерчиликтер катышуучулар аралык чектелген, ар бир катышуучу өзүнүн салган салымына жараша жооп берет.

Шериктештик формадагы ишкананын уюштуруучулары жеке жактардан (ишкерлер) жана коммерциялык ишканалардан болушу мүмкүн.

Өндүрүштүк кооператив – бул өз-ара катышуучу жактардын мүлктүк же пайлык салымдары, эмгектик жана башка катышуулары менен, келишимдик негизде биргелешүүсү, же өндүрүштүк жана башка чарбалык ишмердүүлүктөрдү жүргүзүү үчүн жарандардын өз эркинче биригүүсү. Башка бизнестин формаларынан өзгөчөлөнүп, кооперативдин мүчөлөрү өз эмгектерин анын ишмердүүлүгүнө жумшоого болжолдошот. Кооперативдин милдеттенмелери үчүн анын катышуучулары өздөрүнүн бардык мүлктөрү менен жооп беришет.

Унитардык деп, мүлктүк жоопкерчилик тагылып, бирок менчиктик укук берилбеген, салымдык үлүштөр (үлүшкө, пайга) бөлүштүрүүлөргө же бөлүп алууларга болбогон ишканалар таанылат. Унитардык ишканалар формасына карата мамлекеттик же муниципалдык ишкана болот. Чарба жүргүзүү укугуна негизделген унитардык ишканалар жергиликтүү же мамлекеттик органдардын чечимдери боюнча түзүлөт. Мындай ишканалардын милдеттемелери үчүн аларды түзгөн тараптар жооп бербейт, эгерде ал милдеттенмелерди өздөрү түзбөсө.

Ыкчам башкаруу укугуна негизделген унитардык ишканалар КРдин Өкмөтүнүн базасындагы менчиктен түзүлөт. Мындай ишканалар карамагында башкарууда жаткан акча каражаттар боюнча милдеттенмелерге жооп беришет. Эгерде унитардык ишканада акча каражаттар тартыш болсо, анда мамлекет же өкмөт

ага субсидия берүү же башка жардам көрсөтүү боюнча жоопкерчиликти өзүнө алат.

Чарбалык коомдор бир же бир нече катышуучунун салымынан түзүлөт, анда чогулган (уставдык) капитал аны түзгөндөрдүн уюштуруучулук (учредителдик) документтинде көрсөтүлгөндөй көлөмдө бөлүштүрүлөт.

Чарбалык коомдор түзүлүү формаларына жараша ар кандай жоопкерчилик тартышат.

Мисалы, жоопкерчилиги чектелген коомдун катышуучулары анын милдеттенмелери боюнча толук жоопкерчилик тартышпаганы менен, алар анын алган зыяны боюнча салган салымдарынын көлөмүнө жараша жооп беришет же тобокелге барышат. Ал эми жоопкерчилиги чектелбеген (кошумча жоопкерчиликтүү) коомдун катышуучулары, анын милдеттенмелерине, өздөрүнүн салган салымдарынын чегинде гана эмес, кошумча иретинде өздөрүнүн башка мүлктөрү боюнча уюштуруучулук документте көрсөтүлгөндөй, бары бирдей көлөмдөгү наркта жоопкерчилик тартышат.

Базар экономикасынын шартында көптөгөн юридикалык жактар бизнес чөйрөсүндө ишмердүүлүк жүргүзүү үчүн коммерциялык ишкана формасында түзүлүшөт. Азыркы кезде эң көп таркалган уюштуруу-укуктук формадагы ишканаларга төмөнкүлөр кирет:

1. Менчик ишканалар;
2. Шериктештик ишканалар;
3. Корпорациялык ишканалар.

Менчик (жеке менчик) ишканалардын жалгыз ээси болот жана ал ишкананын бизнесиндеги карыздарга же милдеттенмелерге жалгыз жоопкерчилик тартат. Учурда бул формадагы ишканалар фирма катары чекене соода тармактарында, кызмат көрсөтүү чөйрөлөрүндө өтө көп кездешет. Алардын ээлери көпчүлүк учурларда менеджердик кызматты аркалашат.

Ишкананын бизнесине ээлик кылуу үчүн эки же андан көп шериктеш жактар өз эркинче биригишип, ишмердүүлүк жүргүзүүсү шериктештик ишканалар деп аталат. Бул ишканаларда шериктеш жактар өздөрүнүн мүлктөрү менен бизнестин бардык карыздарына жоопкерчиликтүү болушат. Бухгалтердик эсептин көз карашы боюнча шериктеш ишканалар ээлеринин башка иштеринен обочолонгон.

Дүйнөдө эң эле көп таркалган чоң ишканалык түзүмдөргө корпоративдик (корпорациялык) формадагы ишканалар кирет. Ал эми майда бизнестик түзүмдөрдүн көпчүлүгү, негизинен, жеке менчик же шериктеш ишкана катары түзүлөт.

Корпоративдик формадагы ишканалардын артыкчылыктары жана кемчиликтери 14-таблицада көрсөтүлөт.

Корпорация - мыйзамдык негизде ээлеринен обочолонгон уюштуруу-укуктук форма болуп саналат. Ошондуктан, корпорациянын ээлери анын карыздары үчүн өздөрүнүн мүлктөрү менен жоопкерчилик тартышпайт. Мында корпорациянын ээлери үчүн эң жогорку жоготуу болуп алардын бизнеске салган капиталынын суммасы гана саналат. Мындай принциптеги жоопкерчик – “чектелген” дегенди түшүндүрөт. Ушундай принципте ишканалардын уюштурулушу, турмушта өтө кызыктыруучу бизнестик форма катары табылган.

Корпорациялык ишкананын менчиги бир нече акцияларга бөлүнүп, ага ээлик кылгандар акционерлер – деп аталат. Акционерлерге берилген акциялардын көлөмү, алардын ишканага салган салымынын үлүшүн көрсөтүп турат. Ар бир акционер акционердик коомдун (АК) акциясын алуу менен, ага инвестиция жумшаган болот. Негизи, акционерлер АКтын милдеттенмелери боюнча жооп бербейт, бирок, акцияларына тийиштүү нарктардын чегинде АКтын ишмердүүлүгү боюнча зыяндуу тобокелдерди тартат.

Акционерлер ар качан же ар убак акцияларын башка акционерлерге сата алышат. Мындай мүмкүнчүлүк акционердик коомго болгон кызыгууну арттырат. Анткени, акционерлер салган акча каражаттарын каалаган учурда, акциясын сатуу менен каражаттарын кайтарып алуусу мүмкүн.

Акционердик коомдор жабык жана ачык түрдө түзүлөт. Ачык акционердик коомдун акционерлери акцияларын башкаларга сатууну башка акционерлердин макулдугусуз жүргүзө алышат. Ошондой эле, ачык акционердик коомдун чыгарган акцияларын каалаган жаран сатып алса болот.

Жабык акционердик коомдун акциялары алдын ала белгилүү жактардын ортосунда бөлүштүрүлөт жана акцияларды кайра сатуулар же алуулар, ошол эле белгилүү топтун ичинде сатылат же алардын макулдугу менен башкаларга сатылуусу мүмкүн.

14-таблица.- Корпоративдик формадагы ишканалардын артыкчылыктары жана кемчиликтери

№	Мүнөздүү өзгөчөлүктөрү	Артыкчылыктары
1.	Көз карандысыздык	АК ээлерине (акционерлерге) көз каранды эмес, б.а. анда чарбалык, өндүрүштүк, каржылык, жумушчу-кызматкерлер ж.б. боюнча башкаруу чечимдер көз карандысыз жүргүзүлөт.
2.	Чектелген жоопкерчиликтер	АК өзүнүн аракеттери үчүн пайда болгон милдеттенмелерге жооп берет, б.а. АК акционерлердин мүлктөрү менен эмес, өзүнүн каражаттары менен кредиторлордун талаптарын канааттандырат.
3.	Капиталды жеңил жыйноосу жана айландыруусу	АК көптөгөн акционерлердин менчигинде болуу менен, капиталды жеңил жыйнайт жана айландыра алат.
4.	Менчик укугунун эркин өткөрүлүүсү	Акциялар боюнча өз-ара сатылуулар же АКтагы акционерлердин алмашуусу анын ишмердүүлүгүнө таасирлерин тийгизбейт. Менчикке болгон укуктардын алмашуусу АКка таасирин тийгизбейт.
5.	Бирдиктүү жоопкерчиликтердин көз карандысыздыгы	АКнын атынан түзүлгөн акционерлердин келишими боюнча АК жоопкерчилик тартпайт.
6.	Келечекте жоюлуп кетүү максатынын жоктугу	АК ар дайым ишмердүүлүгүн жүргүзүү менен, келечекте жоюлуп кетүү максатын көздөбөйт, эгерде ал банкрот гана болбосо.
7.	Бийликтин ортого топтоштурулушу жана жоопкерчилиги	Акционерлердин кызыкчылыгын директорлор Кеңеши көздөйт жана ал АКтын иштери боюнча чечим кабыл алууга дайындалган эң башкы орган болуп саналат.
8.	Профессионалдык башкаруу	АКтын ишмердүүлүгүн жөнгө салуу жана ийгиликтүү башкаруу үчүн күчтүү, компетенттүү адистерди жана менеджерлерди ар жактан тартууга болот.
		Кемчиликтери
1.	Чектелген жоопкерчиликтер	АКтын койгон күрөөсүнө карата кредит алуунун чектелгендиги.
2.	Менчик ээleri менен АКнын ишмердүүлүгүнүн ортосундагы өзүктүктөр	Күн сайын менчик ээлеринин (акционерлердин) көзөмөлүнүн жоктугунан, башкаруудагы пайдасыз чечимдердин АКта кабыл алынып калуу мүмкүндүгү.

Корпоративдик формадагы тутумдун түзүлүшү 25-сүрөттө көрсөтүлөт.



25-сүрөт. Корпоративдик формадагы башкаруу тутумунун түзүлүшү

4.7. Өтүлгөн окуу материалдарын бышыктоочу суроолор жана тесттер

Суроолор

1. Кыргызстандагы бухгалтердик эсеп тутумунун концептуалдык багытын айтып бер?
2. Кыргызстандагы бухгалтердик эсеп тутумунун укуктук базасы учурда кандай?
3. Ата мекендик бухгалтердик эсептин КОЭСке өтүүсүн эмне менен түшүндүрөсүң?
4. КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамынын өзгөчө орчундуу болгон жерин белгиле?
5. Эсеп саясаты - деген эмне? Ал кантип түзүлөт?
6. Эсеп саясаты кандай бөлүктөрдөн турат?
7. Эсеп саясатын өзгөртүү кандайча жүргүзүлөт?
8. Башкы бухгалтердин укуктары, милдеттери жана жоопкерчиликтери жөнүндө эмнелерди билесиң?
9. Бухгалтердик – кандай кесип? Анын учурдагы ордун белгилеп өт?
10. Бухгалтердик кесип менен аудитордук кесиптин байланышын чечмеле?
11. Бухгалтердик кесиптин этикасын жана анын маанисин түшүндүр?
12. Юридикалык жак дегенге кандай түшүнөсүң?
13. Ишканаларды уюштуруунун кандай формалары жана түрлөрү бар?
14. Чарбалык ишканаларга мүнөздөмө бер?
15. Коммерциялык эмес ишканаларга мүнөздөмө бер?
16. Корпоративдик ишканалардын артыкчылыктары менен кемчиликтерин белгиле?
17. Ишканалардын уюшулуу формалары боюнча бухгалтердик эсептеги объектилердин өзгөчөлүктөрүн түшүндүр?
18. Акционердик коомдун алган пайдасы кандайча бөлүнөт?
19. Унитардык ишкана жөнүндө айтып бер?
20. Акционердик коом менен акциянын, менчик капиталдын байланышын түшүндүр?

Тесттер

1. Учурда Кыргызстандагы бухгалтердик эсептин тутуму кандай формада түзүлгөн?
 - а). аралаш;
 - б). эркин;
 - в). катуу коюлган.
2. Кыргызстанда бухгалтердик эсептин тутумун жөңгө салат:
 - а). кесипкөй уюмдар;
 - б). өкмөттүн ченемдик актылары;
 - в). КОЭС.
3. Ишканадагы бухгалтердик эсептин тутумуна ким жооп берет:
 - а). жетекчи;
 - б). башкы бухгалтер;
 - в). мамлекет.
4. Ишкананын эсеп саясатын жөңгө салат:
 - а). ишкана;
 - б). мамлекет;
 - в). а) жана б) жооптору туура.
5. Бухгалтердик эсептин эң башкы документи:
 - а). КОЭС;
 - б). өкмөттүн ченемдик актылары;
 - в). ал жөнүндө мыйзам.
6. Пайда алууну көздөгөн ишкердиктер:
 - а). кордук уюмдар;
 - б). соодалык фирмалар;
 - в). кооперативдер.
7. Акционердик коомду башкарат:
 - а). директорлор кеңеши;
 - б). башкы директор;
 - в). акционерлер.
8. Жеке менчик формасындагы ишканаларга кирбейт:
 - а). акционердик коом ;
 - б). жоопкерчилиги чектелген коом;
 - в). коомдук корум.
9. Бухгалтердин этикасына кирбейт:
 - а). ак көңүлдүүлүк ;
 - б). тактык;
 - в). жоопкерчиликтүүлүк.

10. Ишканалары козомолдоочу кесиптерге кирет:

- а). экономист, финансист;*
- б). бухгалтер, аудитор;*
- в). кассир, казначы.*

ТЕСТТИК СУРООЛОРДУН ЖООПТОРУ ЖАНА КОТОРУЛГАН СӨЗДӨР

Тесттик суроолордун жооптору

Суроолор	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
I БАП	б	в	б	а	а	в	б	а	б	б
	б	в	б	в	а	в	д	а	б	а
II БАП	б	а	в	б	б	а	а	в	б	в
III БАП	в	б	б	а	б	в	в	б	б	а
IV БАП	а	б	а	а	в	б	а	в	а	б

Которулган сөздөр

Кыргызча	Орусча
А	
адилеттуулук	справедливость
айкалышкан форма	комбинированная форма
айлануулар ведомосту	оборотная ведомость
айлануулар балансы	оборотный баланс
айла	выход из положения, способ
актоочу документтер	оправдательные документы
алым	приобретение
амал (иш-амал)	операция
амал	кызмат
атаандаш	альтернатив
арга	способ
Б	
баа үстөмү, баакошуму	надценка
баардыгы	итого
биргелешкен	комбинированный
берим	поставка
беримчи	поставщик
бириктирилген	консолидированный
бухгалтердик жасалгалоочу документ	документы бухгалтерского оформления
болжол	допущения
болочоктуу	перспективный

<i>бүкүлү баланс</i>	<i>брутто баланс</i>
<i>бутундук</i>	<i>целостность</i>
Д	
<i>даректеме, маалымдарек</i>	<i>реквизит</i>
<i>далил</i>	<i>факт</i>
<i>документтештируу</i>	<i>документация</i>
Ж	
<i>жаза, айып</i>	<i>штраф</i>
<i>жалпысы</i>	<i>всего</i>
<i>жалгашкан</i>	<i>встроенный</i>
<i>жөнөкөй эсеп</i>	<i>простой учет</i>
<i>жсуурулушуу</i>	<i>синтез</i>
<i>жыйнама документтер</i>	<i>сводные документы</i>
<i>жыйылган салым</i>	<i>складочный капитал</i>
<i>жыйындысы, жыйынтык</i>	<i>сумма</i>
<i>жазып коюу</i>	<i>начисление</i>
И	
<i>ишеним кат</i>	<i>доверенность</i>
<i>ишке (жүзүгө) ашыруу</i>	<i>реализация</i>
<i>иле</i>	<i>способ</i>
К	
<i>кайталанма мерчим, цикл</i>	<i>цикл</i>
<i>калдык</i>	<i>сальдо</i>
<i>калькуляциялык бирдик</i>	<i>калькуляционная единица</i>
<i>кам</i>	<i>запас</i>
<i>каттагыч</i>	<i>регистр</i>
<i>кеңсе</i>	<i>офис</i>
<i>кесипкой</i>	<i>профессионал</i>
<i>кирешелүүлүк</i>	<i>рентабельность</i>
<i>колтамга</i>	<i>подпись</i>
<i>кор, корум</i>	<i>фонд</i>
<i>кошунду</i>	<i>встроенный</i>
<i>коюм, олчөм</i>	<i>ставка</i>
<i>комөкчү</i>	<i>резерв</i>
<i>кызмат (экономикалык)</i>	<i>функция</i>
<i>кыраакылык</i>	<i>осмотрительность</i>
М	
<i>мезгилдүүлүк</i>	<i>периодичность</i>
<i>макам</i>	<i>статус</i>
Н	
<i>нарктын жоюлуусун жумшартуу</i>	<i>амортизация</i>

<i>(бухгалтердик эсепте)</i>	
<i>натыйжылуулук</i>	<i>эффективность</i>
<i>нускама</i>	<i>инструкция</i>
Ө	
<i>өздүк эсеп</i>	<i>лицевой счет</i>
<i>өз учурундалык</i>	<i>своевременность</i>
<i>өздүк наркты эсептөө</i>	<i>калькулирование</i>
<i>өткөндөн карай</i>	<i>ретроспективный</i>
С	
<i>сандардын жыйындысы</i>	<i>сумма</i>
<i>санбирдик</i>	<i>код</i>
<i>салыштырмалуулук</i>	<i>сопоставимость</i>
<i>сапаттык мүнөздөгүлөр</i>	<i>качественные характеристики</i>
<i>счет жүргүзүү</i>	<i>счетоводство</i>
<i>счет киргизүү</i>	<i>счетоведение</i>
<i>сметтук план</i>	<i>план счет</i>
<i>сметтор байланышы</i>	<i>корреспонденция счетов</i>
<i>сыналуучу баланс</i>	<i>пробный баланс</i>
<i>сырдуулук</i>	<i>конфиденциальность</i>
Т	
<i>таза баланс</i>	<i>нетто баланс</i>
<i>талап кылуу-накладною</i>	<i>требование-накладной</i>
<i>талашсыз жобо</i>	<i>постулат</i>
<i>тике саптуу форма</i>	<i>вертикальная форма</i>
<i>төлөм талабы</i>	<i>платежное требование</i>
<i>төлөм тапшырыгы</i>	<i>платежное поручение</i>
<i>туруксуздук айып</i>	<i>неустойка</i>
<i>туура саптуу форма</i>	<i>горизонтальная форма</i>
<i>туруктуулук</i>	<i>постоянство</i>
<i>тутум</i>	<i>система</i>
<i>тутум курамчасы</i>	<i>подсистема</i>
<i>түгөлдөө</i>	<i>инвентаризация</i>
<i>түзмөк</i>	<i>схема</i>
<i>түр</i>	<i>вариант</i>
<i>түшүрүм</i>	<i>скидки</i>
<i>туум</i>	<i>пеня</i>
У	
<i>усул</i>	<i>методика</i>
<i>усулдоо</i>	<i>методология</i>
<i>уюштуруу-буйруучу</i>	<i>организационно-</i>

	<i>распорядительный</i>
Ч	
<i>чарбалык эсеп</i>	<i>хозяйственный учет</i>
<i>чебер</i>	<i>мастер</i>
<i>чегеруу</i>	<i>отчисления</i>
<i>чен</i>	<i>масштаб</i>
<i>ченбирдик</i>	<i>единица измерения</i>
<i>ченем</i>	<i>норма</i>
<i>ченөөч, ченбирдик</i>	<i>измеритель</i>
Ш	
<i>шайман</i>	<i>принадлежность</i>
<i>шериктештик</i>	<i>товарищество</i>
Ы	
<i>ык</i>	<i>способ</i>
<i>ыкма</i>	<i>метод</i>
Э	
<i>этияттык</i>	<i>осторожность</i>
<i>эсептен коюу</i>	<i>начисление</i>

ТИРКЕМЕ 1

ЧАРБАЛЫК-КАРЖЫЛЫК ИШКЕРДИКТҮҮ СУБЪЕКТИЛЕР ЖАНА КОММЕРЦИЯЛЫК ЭМЕС УЮМДАР ҮЧҮН БУХГАЛТЕРДИК ЭСЕПТИН СЧЕТТУК ПЛАНЫ

АКТИВДЕР		КИРЕШЕЛЕР	
1000	Айлануудагы активдер	6000	Операциялык ишмердүүлүктүн кирешелери
2000	Айлануудан сырткаркы активдер	ЧЫГАШАЛАР	
МИЛДЕТТЕНМЕЛЕР		7000-8000	Операциялык чыгашалар
3000	Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер	ОПЕРАЦИЯЛЫК ЭМЕС ИШМЕРДҮҮЛҮКТҮН КИРЕШЕЛЕРИ ЖАНА ЧЫГАШАЛАРЫ	
4000	Узак мөөнөттүү милдеттенмелер	9000	Операциялык эмес ишмердүүлүктүн кирешелери жана чыгашалары
КАПИТАЛДАР		БАЛАНСТАН СЫРТКАРКЫ СЧЕТТОР	
5000	Менчик капиталдар	000	...
1000	Айлануудагы активдер		
1100	Кассадагы акча каражаттар		
1110	Улуттук валютадагы акча каражаттар		
1120	Чет элдик валютадагы акча каражаттар		
1130	Акча документтери		
1140	Акча эквиваленттери		
1200	Банктагы акча каражаттар		
1210	Улуттук валютадагы счеттор		
1220	Жергиликтүү банктардагы чет элдик валютадагы счеттор		
1230	Чет элдик банктардагы счеттор		
1240	Колдонууга чектелген, банктагы акча каражаттар		
1250	Жолдогу акча каражаттар		
1300	Кыска мөөнөттүү инвестициялар		
1310	Карыздык баалуу кагаздар		
1320	Үлүштүк баалуу кагаздар		
1330	Берилген кредиттер, займдар		
1340	Депозиттик салымдар		
1350	Узак мөөнөттүү инвестициялардын учурдагы бөлүгү		
1390	Башка кыска мөөнөттүү инвестициялар		
1400	Алына турган счеттор		
1410	Товарлар жана кызмат көрсөтүүлөрдөн алына турган счеттор		
1491	Алына турган счеттор боюнча үмүтсүз карыздарга көмөкчү каражат		
1500	Башка операциялар боюнча дебитордук карыздар		
1510	Алына турган векселдер		
1520	Директорлордун жана кызматкерлердин дебитордук карыздары		
1530	Аванс менен төлөнгөн салыктар		
1540	Кайтарылуучу салыктар		
1550	Алына турган пайыздар		
1560	Алына турган дивиденддер		
1570	Курулуштук келишим боюнча буйрутмачылардын карыздары		

1580	Узак мөөнөттүү дебитордук карыздардын учурдагы бөлүгү
1590	Башка дебитордук карыздар
1600	Товардык-материалдык камылгалар
1610	Товарлар
1691	Ишке ашпаган соодалык бааустөмү
1620	Чийки жана негизги материалдык камылгалар
1630	Бүтүрүлбөгөн өндүрүштөр
1640	Даяр продукция
1650	Биологиялык активдердин айыл чарба продукциялары
1700	Жардамчы материалдык камылгалар
1710	Күйүүчү материалдар
1720	Тетиктик бөлүктөр
1730	Курулуш материалдары
1740	Башка материалдар
1750	Арзан баалуу жана тез эскирүүчү буюмдар
1795	Колдонуудагы арзан баалуу жана тез эскирүүчү буюмдар
1800	Берилген аванстар
1810	Камылгаларга төлөнгөн аванстар
1820	Тейлөөлөргө төлөнгөн аванстар
1830	Ижараларга төлөнгөн аванстар
1890	Аванстык төлөмдөрдүн башка түрлөрү
1900	Уюштуруучулардын уставдык капиталга салымы боюнча карыздары
2000	Айлануудан сырткаркы активдер
2100	Негизги каражаттар
2110	Жер
2120	Бүтүрүлбөгөн курулуштар
2130	Имараттар, курулмалар
2193	Имараттар, курулмалардан топтолгон амортизациялар
2140	Жабдуулар
2194	Жабдуулардан топтолгон амортизациялар
2150	Кеңсе жабдуулар
2195	Кеңсе жабдуулардан топтолгон амортизациялар
2160	Эмеректер жана шаймандар
2196	Эмеректер жана шаймандардан топтолгон амортизациялар
2170	Унаа каражаттар
2197	Унаа каражаттардан топтолгон амортизациялар
2180	Ижаралык менчикти ыңгайлуу шартка келтирүүлөр
2198	Ижаралык менчикти ыңгайлуу шартка келтирүүлөрдөн топтолгон амортизациялар
2190	Жер тилкесин ыңгайлуу шартка келтирүүлөр
2199	Жер тилкесин ыңгайлуу шартка келтирүүлөрдөн топтолгон амортизациялар
2200	Биологиялык активдер
2210	Жаныбарлар (керектелүүчү биологиялык активдер)
2220	Жаныбарлар (момөлөөчү биологиялык активдер)
2230	Өсүмдүктөр (керектелүүчү биологиялык активдер)
2240	Мөмө берүүчү өсүмдүктөр
2250	Далил чыгымдары боюнча эсептелиүүчү биологиялык активдер
2290	Башка биологиялык активдер
2300	Кыймылсыз мүлктөгү инвестициялар
2310	Жер
2320	Имараттар жана курулмалар
2330	Кыймылсыз мүлктөгү инвестицияланган объектилерди кайра келбеттөө
2400	Мөөнөтү жылдырылган салык талабы

2500	Колдонууга чектелген акча каражаттар
2700	Узак мөөнөттүү дебитордук карыздар
2710	Алынган векселдер
2720	Сатып алуучулардын жана буйрутмачылардын узак мөөнөттүү дебитордук карыздары
2780	Мөөнөтү жылдырылган узак мөөнөттүү чыгашалар
2790	Башка узак мөөнөттүү дебитордук карыздар
2800	Узак мөөнөттүү инвестициялар
2810	Карыздык баалуу кагаздар
2820	Берилген кредиттер, займдар
2830	Телчик компаниялардагы инвестициялар
2840	Биргелешкен ишмердүүлүктөгү инвестициялар
2850	Ассоциацияланган ишканалардагы инвестициялар
2890	Башка узак мөөнөттүү инвестициялар
2900	Материалдык эмес активдер
2910	Франшиза
2991	Франшизадан топтолгон амортизациялар
2920	Гудвилл
2992	Гудвиллден топтолгон амортизациялар
2930	Патент
2993	Патенттен топтолгон амортизациялар
2940	Соодалык маркалар
2994	Соодалык маркалардан топтолгон амортизациялар
2950	Автордук укуктар
2995	Автордук укуктардан топтолгон амортизациялар
2960	Программалык камсыздоолор
2996	Программалык камсыздоолордон топтолгон амортизациялар
2970	Лицензиялык келишимдер
2997	Лицензиялык келишимдерден топтолгон амортизациялар
2980	Башка активдер
2998	Башка активдерден топтолгон амортизациялар
2990	Бүтүрүлбөгөн иштелмелер
3000	Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер
3100	Төлөнө турган счеттор
3110	Товарлар жана кызмат көрсөтүүлөр үчүн төлөнүүчү счеттор
3190	Башка төлөнө турган счеттор
3200	Алынган аванстар
3210	Сатып алуучулардын жана буйрутмачылардын аванстары
3220	Курулуштук келишим боюнча буйрутмачыларга карыздар
3300	Кыска мөөнөттүү карыздык милдеттенмелер
3310	Банктык кредиттер, займдар
3320	Башка кредиттер, займдар
3330	Узак мөөнөттүү милдеттенмелердин учурдагы бөлүгү
3390	Башка кыска мөөнөттүү карыздык милдеттенмелер
3400	Төлөнө турган салыктар
3410	Төлөнө турган пайда салыгы
3420	Физикалык жактын кирешесинин киреше салыгы
3430	Наркка кошумча төлөнө турган салык
3440	Төлөнө турган акциздер
3490	Башка төлөнө турган салыктар
3500	Кыска мөөнөттүү эсептелген милдеттенмелер
3510	Товарларга жана кызмат көрсөтүүлөргө төлөмдөр боюнча эсептелген

	милдеттенмелер
3520	Эсептелген эмгек акылар
3530	Социалдык камсыздандырууга эсептелген төгүмдөр
3540	Төлөнө турган дивиденддер
3550	Карыздык милдеттенмелер боюнча эсептелген пайыздар
3590	Башка эсептелген чыгашалар
3600	Башка кыска мөөнөттүү милдеттенмелер
3700	Көмөкчү каражаттар
4000	Узак мөөнөттүү милдеттенмелер
4100	Узак мөөнөттүү милдеттенмелер
4110	Төлөнө турган облигациялар
4120	Банктык кредиттер, займдар
4130	Башка кредиттер, займдар
4140	Төлөнө турган векселдер
4150	Каржылык ижара боюнча милдеттенмелер
4190	Башка узак мөөнөттүү милдеттенмелер
4200	Мөөнөтү жылдырылган кирешелер
4300	Мөөнөтү жылдырылган салыктык милдеттенмелер
5000	Менчик капитал
5100	Уставдык капитал
5110	Жонокой акциялар
5120	Артыкчыл акциялар
5191	Кайра сатып алынган менчик акциялар
5130	Башка уставдык капитал
5200	Башка капитал
5210	Кошумча төлөнгөн капитал
5220	Активдерди кайра баалоо боюнча түзөтүүлөр
5230	Чет элдик ишмердүүлүктөрдөгү жана чет элдик компаниялардагы таза инвестициялар боюнча курстук айырмалар
5240	Менчик ээсинин авансылаган капиталы
5300	Бөлүштүрүлбөгөн пайда
5400	Көмөкчү капитал
5999	Кирешелердин жана чыгашалардын жыйнагы
6000	Операциялык ишмердүүлүктүн кирешелери
6100	Киреше
6110	Товарларды сатуудан жана кызмат көрсөтүүдөн алынган кирешелер
6120	Сатылган товарларды кайтаруулар жана баатүшүрүмдөр
6130	Товарларды жана тейлөөлөрдү айырбаштоодон алынган кирешелер
6140	Курулуш келишимдери боюнча кирешелер
6150	Ишкананын активин колдонгондугу үчүн башка уюмдардан алынган кирешелер
6160	Камсыздандыруу келишимдери боюнча кирешелер
6200	Башка операциялык ишмердүүлүктүн кирешелери
6300	Биологиялык активдерден пайдалар (зыяндар)
6310	Биологиялык активдерди биринчи таануудагы пайдалар (зыяндар)
6320	Жыйналган айыл чарба продукцияларынан кирешелер
6330	Биологиялык активдердин адилеттүү нарктарындагы өзгөрүүлөрдөн пайдалар (зыяндар)
7000-8000	Операциялык чыгашалар
7100	Товардык-материалдык камылгалардын үзгүлтүксүз эсеп ыкмасы менен аныкталган, продукциялардын жана көрсөтүлгөн кызматтардын ишке ашкан өздүк наркы

7100	Товардык-материалдык камылгалардын мезгилдүү эсеп ыкмасы менен аныкталган, продукциялардын жана көрсөтүлгөн кызматтардын ишке ашкан өздүк наркы
7110	Кайтарып берүүлөр эске алынуу менен, материалдарды, камдарды алуулар боюнча чыгымдар
7120	Эмгек акы боюнча чыгымдар
7130	Социалдык фондко чегерүүлөр боюнча чыгымдар
7140	Коммуналдык кызмат көрсөтүүлөргө чыгымдар
7150	Негизги өндүрүштүк каражаттардын амортизациясына чыгымдар
7160	Негизги каражаттарды оңдоолорго жана тейлөөлөргө чыгымдар
7170	Башка өндүрүштүк чыгымдар
7180	Өздүк керектөөлөр үчүн камылга продукцияларды колдонуулар
7190	Камылгалардын нарктарын түзөтүүлөр
7200	Товардык-материалдык камылгалардын үзгүлтүксүз эсеп ыкмасы менен аныкталган, продукциялардын жана көрсөтүлгөн кызматтардын ишке ашкан өздүк наркы (соода)
7200	Товардык-материалдык камылгалардын мезгилдүү эсеп ыкмасы менен аныкталган, продукциялардын жана көрсөтүлгөн кызматтардын ишке ашкан өздүк наркы (соода)
7210	Товарларды алуулар
7220	Алынган товарларды кайтаруулар
7230	Өздүк керектөөлөр үчүн товарларды колдонуулар
7290	Камылгалардын нарктарын түзөтүүлөр
7300	Биологиялык активдерди өндүрүү боюнча чыгашалар
7400	Курулуштук келишим боюнча чыгымдар
7500	Соода-сатык менен байланышкан чыгашалар
7510	Сатуу жардамына жана жарнагына чыгашалар
7520	Эмгек акы төлөмү боюнча чыгашалар
7530	Социалдык фондго чегерүүлөр боюнча чыгашалар
7540	Транспорттук чыгашалар жана сактоо боюнча чыгашалар
7550	Соода-сатыкка тийиштүү үмүтсүз карыздар боюнча чыгашалар
7560	Кепилдиктерди тейлөөлөр боюнча чыгашалар
7570	Башка соодалык чыгашалар
7580	Негизги каражаттардын амортизациясы боюнча чыгашалар
7590	Сатуудагы сыйакыларга чыгашалар
7600	Башка өндүрүштүк чыгашалар
8000	Жалпы жана административдик чыгашалар
8010	Эмгек акы боюнча чыгашалар
8020	Социалдык фондго чегерүүлөр боюнча чыгашалар
8030	Ижара төлөмү боюнча чыгашалар
8040	Кызмат көрсөтүү төлөмү боюнча чыгашалар
8050	Мүлк салыгы
8060	Кеңселик шаймандарга чыгашалар
8070	Коммуникацияга чыгашалар
8080	Камсыздандыруу төлөмү боюнча чыгашалар
8090	Лицензияларды жана башка макулдашууларды алуу боюнча чыгашалар
8100	Эсептешүүгө алынбоочу, кошумча нарк салыгы боюнча чыгашалар
8110	Негизги каражаттарды техникалык тейлөө жана оңдоо
8120	Программалык камсыздоолор – компьютердик камсыздоолор боюнча чыгашалар
8130	Өкүлчүлүкө чыгашалар
8140	Аудиторго сыйакы
8150	Юристке сыйакы

8160	Окутуу боюнча чыгашалар
8170	Кенеш берүүлөр боюнча чыгашалар
8180	Коомчулук менен байланыштар боюнча чыгашалар
8190	Башка салыктар боюнча чыгашалар
8200	Ишсапардык чыгашалар (жергиликтүү)
8210	Ишсапардык чыгашалар (чет элдик)
8220	Коммуналдык тейлөөлөр боюнча чыгашалар
8230	Бюджетке болгон жазалар, туумдар жана туруксуздуктар
8240	Чарбалык келишимдер боюнча жазалар, туумдар жана туруксуздуктар
8300	Илимий иштелмелерге жана изилдөөлөргө чыгашалар
8470	Негизги каражаттардын амортизациясына чыгашалар
8480	Материалдык эмес активдердин амортизациясына чыгашалар
8490	Башка жалпы жана административдик чыгашалар
9000	Операциялык эмес ишмердүүлүктүн кирешелери жана чыгашалары
9100	Операциялык эмес ишмердүүлүктүн кирешелери
9110	Пайыз түрүндөгү кирешелер
9120	Ассоциацияланган, телчик компаниялардан кирешелер
9130	Дивидендден кирешелер
9140	Чет элдик валютадагы операциялар боюнча курстук айырмалардан кирешелер
9190	Башка операциялык эмес кирешелер
9500	Операциялык эмес ишмердүүлүктүн чыгашалары
9510	Пайыз түрүндөгү чыгашалар
9520	Чет элдик валютадагы операциялар боюнча курстук айырмалардан чыгашалар
9530	Үмүтсүз карыздар боюнча чыгашалар
9590	Башка операциялык эмес чыгашалар
9800	Өзгөчө кырдаалдар боюнча беренелер
9810	Өзгөчө кырдаалдан пайда
9820	Өзгөчө кырдаалдан зыян
9900	Пайда салыгы
9910	Пайда салыгы боюнча чыгашалар (кирешелер)
....	
000	БАЛАНСТАН СЫРТКАРКЫ СЧЕТТОР
001-009	

Колдонулган булактар жана адабияттар

1. КРдин Жарандык кодекси. I.Б. 08.05.1996 ж.
2. КРдин “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” мыйзамы 29.04.2002 ж.
3. КРдин “Аудитордук ишмердүүлүк жөнүндө” мыйзамы 30.07.2002 ж.
4. КРдин Өкмөтүнүн 2001-ж. 28-сентябрындагы “Кыргыз Республикасындагы Каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты жөнүндө” №593 токтому.
5. КРдин Президентинин 2000-ж. 3-апрелиндеги “Кыргыз Республикасындагы бухгалтердик эсеп жана каржылык отчеттуулук тутумун реформалоо боюнча чаралар жөнүндө” УП №73 Жарлыгына кошумчалоо жана өзгөртүүлөрдү киргизүү жөнүндөгү 2000-ж. 20-ноябрындагы УП №327 Жарлыгы.
6. КРдин Өкмөтүнүн 2010-ж. 7-октябрындагы №231 токтому менен бекилген бухгалтердик эсептин сметка планын колдонуу боюнча нускама.
7. КРдин Өкмөтүнүн 2010-ж. 7-октябрындагы №231 токтому менен бекилген бухгалтердик эсептеги документ айлануу жөнүндө жобо.
8. КРдин Өкмөтү алдындагы Каржылык отчеттуулуктун жана аудиттин стандарттары боюнча мамлекеттик комиссиянын коллегиясынын 2002-ж. 26-мартындагы “Субъектилердин эсеп саясатын түзүү боюнча сунушу жөнүндө” №6 токтому.
9. КРдин Өкмөтү алдындагы Каржылык отчеттуулуктун жана аудиттин стандарттары боюнча мамлекеттик комиссиянын коллегиясынын 2002-ж. 31-декабрындагы №35 токтому менен бекилген “Бухгалтердик эсептеги документ айлануу жөнүндө” жобо.
10. Абдиев М. Ж. Документация бухгалтерского учета: Учебно-практическое пособие – Ош. РИО Ош Т, 2013-236 с.
11. Алборов Р. А. Принципы и основы бухгалтерского учета: учебное пособие/ -2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2008.
12. Андреев В. Д., Лисихина И. В., Введение в профессию бухгалтера: учеб. пособие.- М.: Магистр; ИНФРА – М, 2010.
13. Бабаев Ю. А., Петров А. М. Теория бухгалтерского учета: учебник /-5-е изд., перраб. И доп.–Москва: Проспект, 2011.
14. Биримкулова А. Д. История развития бухгалтерского учета и отчетности в Кыргызстане //Журнал Главный бухгалтер.Б.: 2008.
15. Воронина Л. И. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие/ 3-е изд. прераб. и доп.- М.: Эксмо, 2009.
16. Галяпина Л. В. Толковая книга по бухгалтерскому учету: Ростов н/Д.: Феникс, 2009.
17. Джемгерчинов Б. Д., Шерстобитов В. П., Каниметов А. К. История Киргизии. Учебное пособие средней школы. Фрунзе, 1964.
18. Жалал-Абад областык архив фондуусу: фонд № 200. опись-1, дело-1-2; фонд № 206. опись-1

19. Жалал-Абад областык архив фондусу: фонд №200. опись-1, дело-1-2; фонд №206. опись-1, дело-1-7; фонд №804. опись-1, дело-13; фонд №806. опись-1, дело- 65.
20. Жалал-Абадской государственной архив. Путеводитель по фондам Жалал-Абадского областного государственного архива 1917-2006 гг. Жалал – Абад, 2007.
21. Исраилов Т. М., Курманбекова А. А. Финансовый учет: учебное пособие для ВУЗов. – Ош: 2015- 628 с.
22. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета/ пер. с англ.; под. ред. Я. В. Соколова – М.: Экономика, 1997.
23. Маркс К., Энгельс Ф. Сочинение, т. 24
24. Карнеги Д. Как завоевывать друзей и оказывать влияние на людей? М.: Прогресс, 1990.
25. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета; учебник.- М.: Финансы и статистика , 2002.
26. Осмонов Ө. Ж. Кыргызстан тарыхы (Байыркы доордон азыркы мезгилге чейин). Экспресс-справочник.-Б.:2008.
27. Палий В. Ф. Соколов Я. В. Введение в теории бухгалтерского учета.– М.: Финансы и статистика, 1979.
28. Сборник нормативных документов в области бухгалтерского учета и аудита (2000-2005) в 2-х т. / отв. ред. Садыков. Гос.ком. при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту.- Бишкек:2005.
29. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней - М.: “ЮНИТИ”, 1996.
30. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учёта М.: Финансы и Статистика.1991.
31. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2004.
32. Турсунбай ажи Набиев. Касиеттүү Сафетбулан. Бишкек, “Учкун” АК, 2004.
33. Финансовый учет-1: Учебное пособие.–ОсОО “Интер-Бишкек”: 2004.
34. Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета / пер.с англ.; под ред. проф. Я. В. Соколова.-М.:Финансы и статистика, 1997.
35. Чалова К. Бухгалтердик эсеп. Окуу куралы. Б.: Шам, 1996.
36. www.tamgasoft.kg

