**6- тақырып. Бухгалтерлік шоттар мен екі жақты жазу**

**Лекция мақсаты: Бухгалтерлік шоттар мен екі жақты жазуды теориялық тұрғыда түсіндіру.**

 **Лекция сұрақтары:**

1. **Бухгалтерлік есеп шоттары бойынша түсінік.**
2. **Шоттардағы екі жақты жазу.**
3. **Шоттардың жіктелуі.**

  **Лекция мазмұны:**

**1.** Кәсіпорында күнделікті көптеген шаруашылық операциялары жүргізіліп, мүлік, ақша қаржылары және міндеттемелер тұрақты қозғалыста болады да, құрамы мен орналасуы және қалыптасу қайнар көздері бойынша өзгеріп отырады.

Шаруашылық қызметті бақылап, басқару үшін белгілі бір кезеңге қаржылық өзгерісі туралы ақпараттар керек. Шаруашылық қаржыларының өзгерісі мен қозғалысын бухгалтерлік баланста бейнелеу мүмкін емес. Ол үшін өзара байланысты жүйеге біріккен бухгалтерлік шоттар қолданылады. Бухгалтерлік шоттар активтің, капиталдың және міндеттеменің әрбір түріне, сонымен қатар табыстар мен шығындарға да ашылады. Есептік кезеңдегі шаруашылық операциялардың есебі мен өзара байланысы құжат деректерінің негізінде шоттар көмегімен жүргізіледі.

Бухгалтерлік есеп шоты – шаруашылық қаржылары мен олардың қайнар көздерімен болатын шаруашылық операцияларын ақшалай бағада бейнелеу, ағымдағы бақылау және топтаудың тәсілі. Шот – бухгалтерлік есептегі ақпаратты жинақтаушы. Шоттар негізінде есеп берушіліктің ең негізгі формасы – бухгалтерлік құрылады. Шотта, оның атына байланысты көрсеткіш туралы барлық ақпарат жинақталады. Мысалы: 451 «Кассадағы ұлттық валютадағы ақша» шотында осы кассаға келіп түскен және алынған ақшалар туралы ақпараттар толық болады.

Шоттың көрнекті түрде бейнеленуін «Т – шот моделі» сызбасымен көрсетуге болады. Бұл қарапайым модель үш элементтен тұрады.

- атауы;

- сол жағы – дебет;

- оң жағы – кредит.

Модель шаруашылық қызмет факторларын талдау үшін қолданылады және мынадай көріністе болады.

Шоттың атауы

|  |
| --- |
|   |
|   | https://helpiks.org/helpiksorg/baza7/992836306310.files/image001.gif |

Дебет Кредит

Сол жағында жазылған кез-келген жазба шотты дебеттеуді, оң жағындағы жазба шотты кредиттеуді білдіреді. «Дебет» және «Кредит» сөздері шоттың оң және сол бөліктерін бейнелеуге арналған бухгалтерлік терминдер. Бұл атаулар ежелден қалыптасқан. Шоттың әрбір жағы сомалардың азайғаны мен көбейгенін бейнелеуге арналған.

Шоттар бухгалтерлік баланс баптарымен тығыз байланысты. Сондықтан да олар активті және пассивті деп бөлінеді.

Активті шоттарда мүліктің барлық түрі, олардың бар болуы мен құрамы және қозғалысы есепке алынады. Активті шоттың алғашқы қалдығы тек дебеті жағында ғана болады. Қалдықты бухгалтерлік есепте «сальдо» деп те атайды.

Активті шоттардағы жазбалардың сызбасы төмендегідей:



Шот атауы

Дебет Кредит

|  |
| --- |
|   |
|   | https://helpiks.org/helpiksorg/baza7/992836306310.files/image003.gif |

Есептік кезең басындағы қалдық

(Са)

Шаруашылық операциялардың Шаруашылық операциялардың

әсерінен сомалардың өсуі әсерінен сомалардың кемуі

|  |
| --- |
|   |
|   | https://helpiks.org/helpiksorg/baza7/992836306310.files/image004.gif |

Дебет бойынша айналым жиыны Кредит бойынша айналым жиыны

Есептік кезең соңындағы қалдық

(Са)

Есептік кезең соңындағы активті шоттың сальдосы келесідей жолмен табылады.

Сс=Са+∑ дебеттік айналым - ∑ кредиттік айналым. Соңғы қалдық тек қана дебеттік болады.

Пассивті шоттарда шаруашылық қаржыларының қалыптасу қайнар көздері мен міндеттемелер есептеледі. Мұнда алғашқы қалдық кредит жағында көрсетіледі.

Пассивті шоттардағы жазбалардың сызбасы төмендегідей:

 Шот атауы

Дебет Кредит

|  |
| --- |
|   |
|   | https://helpiks.org/helpiksorg/baza7/992836306310.files/image003.gif |

Есептік кезең басындағы қалдық (Са)

Шаруашылық операциялардың Шаруашылық операциялардың

әсерінен сомалардың кемуі әсерінен сомалардың өсуі

|  |
| --- |
|   |
|   | https://helpiks.org/helpiksorg/baza7/992836306310.files/image004.gif |

Дебет бойынша айналым сомасы Кредит бойынша айналым сомасы

Есептік кезең соңындағы қалдық (Са)

Пассивтік шоттардағы есептік кезең соңындағы қалдық мынадай түрде анықталады:

Сс=Са+∑ кредиттік айналым - ∑ дебеттік айналым.

Осыларды айта келіп, мынадай түйін жасауға болады:

- активті және пассивті шоттарда дебет және кредит қарама-қарсы мағынада болады;

- активті шоттарда дебет қалдық пен көбеюді, ал кредит мүлік пен міндеттемелердің азаюын көрсетеді;

- пассивті шоттарда, керісінше кредит қалдық пен көбеюді, ал дебет – қайнар көздердің азаюын көрсетеді;

- жаңа немесе соңғы қалдық (есептік кезең соңындағы) алғашқы қалдықтың қай жақта болғанына сәйкес, дебет жағында болса – дебетке, кредит жағында болса – кредитке жазылады.

**2.**Қосарлы жазу жүйесі Қайта жаңару дәуірінде пайда болды. Оның алғашқы жүйелік жазды. 1494 жылы пайда болды. (Колумб Американы ашқаннан кейін екі жылдан соң). Есептің қарапайым тәсілі шаруашылық қызметтің даму дәрежесіне сәйкес келе алмады. Сондықтан да ХV ғасыр соңында итальяндық ғалым-математик Лука Пачоли есептің жаңа жүйесін – екі жақты бухгалтерияны жасап шығаруы кездейсоқтық емес.

Екі жақты жазу жүйесі қосарлық принципке негізделген. Өйткені, барлық экономикалық құбылыстар екі аспектіден құралады: көбею мен азаю, пайда болу мен жоғалу, бұлар бірін-бірі толықтырып тұрады.

Екі жақты жазу жүйесінде іс жүзіндегі шаруашылық операциялар екі тіркеледі: бір шоттың дебеті, екінші шоттың кредиті бойынша; дебеттің жалпы сомасы кредиттің жалпы сомасын теңестіреді. Сондықтан да баланстың активінің жиыны пассив жиынына тең.

Шаруашылық операцияға қатысатын шоттар корреспонденттелетін шоттар деп аталады. Шаруашылық операцияны шоттарға жазу бухгалтерлік жазба (проводка) деп аталады.

Екі бухгалтерлік жазбада екі шоттың балансы болса қарапайым жазба, ал, бірнеше шот қатысатын болса, күрделі жазба деп аталады.

Бухгалтерлік есеп шоттарындағы есептелетін шаруашылық операциялар көлеміне байланысты шоттар синтетикалық (жалпылаушы) және аналитикалық (талдамалы) болып бөлінеді.

Синтетикалық шоттар деп қаржылардың біртекті топтары мен олардың қайнар көздері жекелеген элементтерге бөлінбей, жинақталған көрсеткіштерде есептелетін, есеп жалпылама және құндық бейнеде ғана есептелетін шоттарды атайды.

Талдамалы шоттар деп синтетикалық шоттардың мазмұнын бөлшектеп, даралап, детальді түрде есепке алатын шоттарды атайды. Олар қаржылардың, қайнар көздердің жекелеген түрлерін бейнелейді. Талдамалық шоттарда тек құндық өлшемдер ғана емес, табиғи өлшемдер де қолданылады. Талдамалық шоттарды субъект өзінің қаржылық есеп берушілігін толығырақ ашу үшін өзі анықтайды.

Синтетикалық және талдамалық шоттардың арасында өзара байланыс бар. Талдамалық шоттардың біртекті тобы белгілі синтетикалық шотқа бірігеді, және керісінше, талдамалық шоттар синтетикалық шоттың дамуына әкеледі. Тәжірибеде, синтетикалық және талдамалық шоттармен қатар субсчеттар қолданылады. Оларды синтетикалық шоттың ішіндегі біртекті талдамалық шоттардың көрсеткіштерін қосымша топтау үшін енгізеді.

3**.**Шаруашылық қаржылары мен олардың қайнар көздерін нақты ерекшеліктерін бейнелеуден тәуелді түрде бухгалтерлік шоттар келесі түрлерге бөлінеді:

- негізгі;

- реттеуші;

- операциялық;

- транзиттік;

- баланстан тыс.

Негізгі шоттар деп шаруашылық қаржылары мен олардың қайнар көздері есептелетін шоттарды атайды. Оларды 6 топқа бөлуге болады:

Инвентарлық шоттар – негізгі құралдар, тауарлы-материалдық қорлар және басқа да бағалықтарды есептеуге арналған. Бұл бағалықтардың бар болуы түгендеу өткізу жолымен тексеріледі. Бұл топқа материалдық емес активтер, дайын өнім шоттары кіреді.

Қаржылық салымдар шоттары– басқа кәсіпорындардың жарғылық капиталы мен бағалы қағаздарына салынған ұзақ мерзімді және қысқа мерзімді қаржылық инвестициялардың бар болуы мен қозғалысы туралы ақпаратты жинақтау үшін қолданылады.

Ақшалай шоттар – ақшалай қаржылардың қозғалысын есепке алу үшін арналған. Құрылымы мен бағыты бойынша олар инвентарлық шоттарға ұқсас, оларға жолдағы ақша аударымдарының шоттары, кассадағы және есеп айырысу, валюталық және банктегі басқа да арнаулы шоттардағы ақшалар шоттары кіреді.

Ссудалық шоттар– еліміздегі және шетелдегі банктер мен банктік емес ұйымдардан алынған қысқа мерзімді (бір жылға дейінгі уақытқа) және ұзақ мерзімді (бір жылдан жоғары уақытқа) ұлттық және шетел валютасындағы несиелер мен басқа да қаржылар туралы ақпаратты жинақтауға арналған.

Есептік шоттар– есеп айырысуға арналған шоттар, олар активті және пассивті болуы мүмкін.

Есептік активті шоттар: сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің қарызы, еншілес (тәуелді) серіктестіктердің дебиторлық қарызы, берілген аванстар, басқа да дебиторлық қарыз.

Есептік пассивтік шоттар: дивиденттер бойынша есеп айырысу, еншілес (тәуелді) серіктестіктерге кредиторлық қарыз, алынған аванстар, жабдықтаушылар мен мердігерлермен есеп айырысулар, басқа да кредиторлық қарыздар мен есептеулер.

Капитал шоттарыкәсіпорынның жеке меншік капиталының есебіне арналған. Оған жарғылық капитал, төленбеген капитал, алынған капитал, қосымша төленген капитал, резервтік капитал, таратылмаған табыс (жабылмаған зиян) шоттары кіреді.

Реттеуші шоттар – шаруашылық қаржылары мен олардың қайнар көздерінің жекелеген түрлеріне бағалауды реттеу, нақтылау үшін қолданылады. Бұл шоттардың дербес мағынасы жоқ. Оларды екі топқа бөлуге болады:

1. *контрарлы* (активті немесе пассивті шотқа қарсы тұрады, реттелетін объектінің бағасын нақтылау үшін қолданылады).

2. *қосымша*

Контрарлы шоттың өзін екіге бөледі: контрактивті және контрпассивті. Контрактивтілерге:материалдық емес активтердің амортизациясы, негізгі құралдардың тозуы; контрпассивтілерге – бағадан шегерімдер, сатудан шегерімдер жатады.

Қосымша шоттар реттелетін объект шамаларының сомасын толықтыру үшін қолданылады. Қосымша шоттарда есептелген сомаларды реттелетін объектінің алғашқы құнына қосады немесе алады. Ондай шоттарға: негізгі құралдарды қайта бағалаудан қосымша төленбеген капитал, инвестицияларды қайта бағалаудан қосымша төленбеген капитал шоттары жатады.

Операциялық шоттар– шаруашылық операциялар қызметтің есебі үшін арналған. Оларды бес топқа бөлуге болады:

*Таратушы шоттар -*өндіріс пен өнімді өткізумен байланысты шығындарды жинақтауүшін арналған. Бұлар үстеме шығындар шоттары.

*Бюджеттік-таратушы шоттар* - өндіріске шығындарды біркелкі қосу мақсатымен есептік кезеңдер аралығында табыстар мен шығындарды тарату мен есебі үшін, немесе алынған табыстар есебін бейнелеу үшін арналған. Бюджеттік-таратушы шоттар активті және пассивті болуы мүмкін. Активті шоттар - әр түрлі кезеңге қатысты шығындар шоттар (жол төлемі есебінің шоты, болашақ кезең шығындары есебінің шоты). Пассивті шоттар – болашақ кезең табыстарының, күдікті қарыздар бойынша резервтер есебінің шоттары. Болашақ кезеңдер шығындары шотында ағымдағы айда немесе жылда болған, бірақ алдыңғы есептік кезеңдердің шығындарына қосылған шығындар есепке алынады. (мысалы, газеттер мен журналдарға жазылымдар). Болашақ кезеңдер табыстарының есебі шотында есептік айда (жылда) алынған, бірақ болашақ кезеңдерге қатысты табыстар есепке алынады.

*Калькуляциялық шоттар*– кәсіпорынның өнім (қызмет, жұмыс) өндірісіне кеткен шығындары туралы ақпараттарды жинақтайды. Калькуляциялық шоттарда шығындарды пайда болу орындары мен белгілері бойынша топтау жүргізіледі. Негізгі өндіріс шығындарының, көмекші өндіріс шығындарының шоттары осы калькуляциялық шоттарға жатады.

*Салыстырмалық шоттар*- шоттың дебеті мен кредитіндегі есептелген деректерді салыстыру жолымен шаруашылық қызмет нәтижелерін анықтау үшін қолданылады. Салыстырмалық шотқа «Жалпы табыс (зиян)» шоты кіреді, мұнда кәсіпорынның жыл соңындағы табыстары мен шығындары салыстырылып, таза табыс (зиян) сомасы анықталады.

Кәсіпорынның бюджетін анықтаудағы табыстар мен шығындар есептелетін шоттар бюджеттік шоттар деп аталады. Оларды табыстар және шығындар шоттарына бөледі.

Табыстар шоттары өнімді (қызмет, жұмыс) өткізуден алынған және басқа да табыстарды есептеуге арналған. Оларға: негізгі қызметтен табыстар (дайын өнімді, жұмысты, қызметті өткізуден табыс) және негізгі емес қызметтен табыстар (материалдық емес активтерді, негізгі құралдарды, бағалы қағаздарды сатудан табыс, курстық айырмадан табыс) шоттары енеді.

Шығындар шоттары өткізілген өнімнің (жұмыс, қызмет) өзіндік құнын және өнімді (жұмыс, қызмет), айналыстан тыс активтерді, бағалы қағаздарды сатумен байланыстышығындарды бейнелейді. Оларға: өткізілген тауардардың (жұмыс, қызмет) өзіндік құны, тауарларды (жұмыс, қызмет) сату бойынша шығындар, жалпы және әкімшілік шығындар, негізгі емес қызметтен шығындар есебінің шоттары жатады.

Транзиттік шоттар – есептік кезең соңында қажетсіздендірілетін немесе алдыңғы кезеңде көрсетілген шоттарына жатқызылатын есептік кезең ағымдағы және соңындағы кәсіпорын қаржыларының қалдықтары туралы ақпараттар бейнеленетін шоттар. Оларды бағыттарына тәуелді түрде бірэлементті транзитті шоттар және қаржылықпен басқарушылық бухгалтерияны байланыстырушы транзиттік шоттар деп бөледі.

Бірэлементті транзиттік шоттарға өнім (жұмыс, қызмет) өндірісіне кеткен шығындарды экономикалық мазмұны бойынша топтағандағы шығындар шоттары келеді. Шығын элементтерінің шоттары ҚР бухгалтерлік есеп бойынша Ұлттық комиссиясымен бекітілген бухгалтерлік есептің Стандарттарында көрсетілген. Ол бухгалтерлік есептің басқа да концептуальді негіздерінен жоғары тұратын нормативті-құқықтық құжат.

Негізгі өндіріс, көмекші өндіріс және үстеме шығындары элементтерінің шоттарына материалдық шығындар, еңбек ақы шығындар, еңбек ақыцдан аударымдар, негізгі құралдардың тозуы және басқа да шығындар шоттары енеді. Есептік кезең ағымында осы шоттарда жинақталған шығындар есептік кезең соңында негізгі өндіріс, көмекші өндіріс, үстеме шығындар бойынша сәйкес шоттарға қажетсіздендіріледі.

Қаржылық және басқарушылық бухгалтерияларын байланыстыратын транзиттік шоттарға негізгі аяқталмаған өндіріс, өз өндірісінің жартылай фабрикаттары, көмекші аяқталмаған өндіріс шоттары келеді. Негізгі, көмекші өндіріс өз өгдірісінің жартылай фабрикаттары шоттарында анықталған аяқталмаған өндіріспен жартылай фабрикаттар сомаларын осы шоттардың кредитінен негізгі және көмекші аяқталмаған өндіріс , өз өндірісінің жартылай фабрикаттары шоттарының дебетіне аяқталмаған өндірістің инвентарлық тізімдеріне, бухалтерия анықтамаларына сәйкес қажетсіздендіреді. Аяқталмаған өндіріс сомаларының шоттарда бір-екі күн ағымында ғана есептейді. Мысалы, 31 желтоқсанда аяқталмаған негізгі, көмекші өндіріс өз өндірісінің жартылай фабрикаттары шоттарының дебеті, негізгі, көмекші өндіріс шоттарының кредитті деген жазба жазылса, келесі жаңа жылдық бір немесе екінші қаңтарында осыған кері жазба жазылады. Нәтижесінде алғашқы жазба кәсіпорын балансы мен бас кітабында аяқталмаған өндіріс қалдықтарын көрсетуге мүмкіндік береді, ал жаңа есептік жылда, кері жазбаның нәтижесінде аяқталмаған, өндіріс қалдықтары өндірістік есеп шоттарына қайтадан қайтарылады.

Баланстан тыс шоттардазаңдылықтарға сәйкес заңдылықтарға сәйкес кәсіпорын балансында есептелмейтін объектілерді есепке алуға болады. Олар: осы кәсіпорынға тиесілі емес, бірақ оның иелігіндегі бағалықтар. («Жалға алынған негізгі құралдар», «Өндеуге жіберілген шикізаттар мен материалдар», «Жауапты сақтауға алынған тауарлы-материалдық бағалықтар» шоттары).

- баланстық шотты есептелгенімен, қосымша бақылауды қажет ететін есеп объектілері. Олар: «Қатаң есеп бланкілері», «Төлем қабілетсіз дебиторлар қарызы зиянға қажетсіздендірілген».

Бухгалтерлік есеп шоттарындағы барлық операциялар екі жақты жазу әдісімен көрініс табады.

**Әдебиеттер:**

1. Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңы, 28.02. 2007ж. №234 – ІІІ (13.05.2020ж. берілген [өзгерістер мен толықтырулармен](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1000368179))

2.Бухгалтерлік есеп: оқу құралы/[Б.Б.Сұлтанова, М.Б.Байдаулетов, А.З.Арыстамбаева және т.б.]; әл-Фараби атын. ҚазҰУ. - Алматы : Қазақ ун-ті, 2017. - 215 б.

3. Бухгалтерлік есеп негіздері және қағидалары бойынша есептер: оқу құралы /С.С.Қожабеков, М.Ж.Есенова; ред.Г.М.Алдыкеева; ҚР БҒМ; М.Х.Дулати атын. ТарМУ. - Тараз: Тараз ун-ті, 2015. - 223 б.

4. Бухгалтерлік есеп негіздері және қағидалары бойынша есептер: оқу құралы / С. С. Қожабеков, М. Ж. Есенова ; [ред. Г. М. Алдыкеева] ; ҚР Білім және ғылым м-гі, М. Х. Дулати атын. ТарМУ. - Тараз : Тараз ун-ті, 2015. - 223 б.