

**МИНИСТЕРСТВА ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

САМАРКАНДСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И СЕРВИСА

КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

*«Допускается к защите»
Заведующий кафедрой
«Бухгалтерский учет и аудит»
д.э.н., проф. Уразов К.Б. _____
«____» _____ 2014 йил*

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

студента группы БХ-210 Махмудова Азиза

на тему:

**УЧЕТ И АУДИТ ДОХОДОВ И ИХ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Научный руководитель: д.э.н., проф. К.Б. Уразов

САМАРКАНД - 2014

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ДОХОДОВ И ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ	
1.1. Сущность, классификация, методы признания и измерения доходов современных предприятий.....	6
1.2. Функции, задачи и принципы бухгалтерского учета доходов и их налогообложения.....	20
1.3. Цель и основы организации аудита доходов и их налогообложения.	27
Глава 2. УЧЕТ ДОХОДОВ И ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СП ООО «PULSAR-GROUP» И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ	
2.1. Краткая характеристика основных показателей деятельности СП ООО «Pulsar-group».....	33
2.2. Учет доходов от основной деятельности.....	35
2.3. Учет прочих доходов от основной деятельности.....	38
2.4. Учет налогов на доходы.....	41
Глава 3. МЕТОДИКА АУДИТА ДОХОДОВ, ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ВОПРОСЫ БЕЗОПАСНОСТИ ЖЕЗНЕДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ	
3.1. Методика аудита доходов.....	45
3.2. Аудит налогов на доходы.....	48
3.3. Вопросы безопасности жизнедеятельности предприятий.....	49
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	60
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	62
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	63

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы выпускной работы. Наша республика идет по пути создания сильного гражданского общества. Естественно, в основе такого общества лежит, главным образом, сильная экономика, основанная на рыночных отношениях. Достижение этой цели зависит во многом от того, чтобы каждое предприятие, составляющее главную ячейку экономики, работало эффективно. Под эффективностью каждого предприятия, обычно, понимается полное покрытие всех своих расходов за счет заработанных доходов и получение прибыли. Предприятия, отвечающие этим требованиям, способствуют просветанию общества и устойчивому росту экономики в целом.

Доходы являются главным показателем деятельности любого предприятия. По объему этого показателя, обычно, судят о роли и доли предприятия в развитии экономики того или иного района или города, в обеспечении населения теми или иными товарами народного потребления. От размера доходов прямо зависит множество показателей деятельности самого предприятия. В частности, чем больше доходов, тем больше налогов, уплачиваемых в бюджет. По объему доходов каждое предприятие планирует свои затраты и расходы. Только достижение разумного соотношения доходов и расходов позволяет получить предприятиям чистую прибыль. Иначе говоря, от доходов прямо пропорционально зависит величина чистой прибыли, остающейся в распоряжение самого предприятия и принадлежащей его учредителям. Заинтересованность последних в получении большого размера чистой прибыли всегда наталкивает на постоянный рост доходов, снижение затрат и расходов, особенно не рациональных. Все это, в свою очередь, требует четкой организации учета и контроля доходов на каждом предприятии. Как средства управления учет и контроль должны способствовать и помочь руководителям, менеджерам и даже хозяевам предприятий в принятии соответствующих управленческих решений,

направленных на рост доходов и достижение устойчивой рентабельности. Выше отмеченные и другие объективные и субъективные факторы обуславливают необходимость улучшения учета и контроля доходов на каждом предприятии. Все это свидетельствует об актуальности выбранной темы выпускной работы.

Состояние изученности темы. Вопросы учета и аудита доходов и их налогообложения достаточно раскрываются в законах, НСБУ, монографиях, учебниках, учебных и практических пособиях, научных статьях. По ним даются разнообразные материалы в интернет сайтах. В частности, в работах таких ученых, как Р.А. Абдуллаев, Э.А.Аренс, Дж.К. Лоббек, Камышанов П.И., Подольский В.И., Дўстмуродов Р.Д., Мусаев Х.Н., Санаев Н.С., Тулаходжаева М.М., Уразов К.Б. на примере различных отраслей отражены особенности учета и аудита доходов и порядок их налогообложения.

Цель и задачи выпускной работы. Цель выпускной работы заключается в следующем:

*изучение состояния учета и аудита доходов и их налогообложения в теоретическом и практическом аспектах;

*разработке рекомендаций по совершенствованию учета и аудита доходов и их налогообложения на примере объектов исследования.

Исходя из поставленной цели, перед выпускной работой поставлены следующие задачи:

- раскрыть суть доходов современных предприятий и их классификацию;
- определить задачи учета и аудита доходов и их налогообложения с учетом современных требований;
- исследовать порядок документального оформления и учета доходов современных предприятий и обосновать пути их совершенствования;
- разработать план и программу аудита доходов современных предприятий и их налогообложения;
- раскрыть методику аудита доходов и их налогообложения;

Объектом исследования является СП ООО «Pulsar-group», занимающееся производством пива.

Предметом исследования выступают вопросы учета и аудита налогов и их налогообложения.

Методологические основы работы. Методологическую основу выпускной работы составили законы нашей республики, указы, постановления, произведения и речи Президента, Постановления Кабинета Министров, национальные и международные стандарты, Положения и инструкции по бухгалтерскому учету и аудиту. При написании ее использованы учебники, учебные и практические пособия, монографии и статьи, опубликованные за рубежом и в нашей республике, а также материалы из сети интернета и практические материалы.

Объем и структура работы. Выпускная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Глава 1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ДОХОДОВ И ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

1.1. Сущность, классификация, методы признания и измерения доходов современных предприятий

Получение прибыли - это главная цель любой предпринимательской деятельности. Поэтому главной целью бухгалтерского учета является оценка и отражение в финансовой отчетности успехов предприятия в достижении этой цели.

Чистая прибыль - это чистое увеличение в собственном капитале в результате экономической деятельности. Сумма чистой прибыли определяется как разница между доходами и расходами. Если расходы превышают доходы, в этом случае результатом деятельности будет *чистый убыток*.

Следовательно, конечный финансовый результат любого предприятия, который характеризуется чистой прибылью или чистым убытком, математически выглядит так:

Чистая прибыль	=	Доходы	>	Расходы
Чистый убыток	=	Доходы	<	Расходы

Доходы - это поступления или другие улучшения активов предприятия, либо погашение его обязательств в результате поставки или производства товаров, оказания услуг и других видов деятельности, которые составляют постоянные, основные или главные виды деятельности предприятия. Самая простая оценка доходов - это стоимость активов, полученных или подлежащих к получению от покупателей за данный период времени.

Расходы — это оттоки или другое использование активов или возникновение обязательств в результате поставки или производства товаров, оказания услуг или осуществления других видов деятельности, которые составляют постоянные, основные или главные виды деятельности предприятия. Расходы можно также определить как себестоимость товаров или услуг, использованных в процессе получения дохода.

Расходы уменьшают собственный капитал и активы предприятия и увеличивают пассивы. Однако не только расходы могут стать причиной уменьшения собственного капитала и активов предприятия. Собственный капитал и активы могут также уменьшиться в результате изъятия капитала собственниками.

Доходы, в свою очередь, приводят к увеличению собственного капитала и активов. Однако не каждое увеличение собственного капитала и активов является доходом. Собственный капитал и активы могут увеличиться в результате дополнительного вложения капитала собственниками. Активы могут увеличиться в результате займа денежных средств.

В отношении к доходам и расходам в финансовом и управленческом учете имеются различные подходы. Так, в финансовом учете данный подход заключается главным образом в определении разницы между всеми доходами и расходами в целях определения чистой прибыли в целом по предприятию. Такой подход в основном нацелен на удовлетворение информационных потребностей внешних пользователей о финансовом состоянии предприятия. В управленческом учете применяется другой подход, который нацелен на удовлетворение информационных потребностей внутренних пользователей о финансовом состоянии каждого центра ответственности предприятия. Под центром ответственности, обычно, понимается отдельные подразделения предприятия или вид деятельности. Такие подробности в получении информации по центрам ответственности требуют составления отчетности о доходах, расходах и конечных финансовых результатах по конкретным сегментам.

Различие в подходах, применяемых в финансовом и управленческом учете, требует четкой системы классификации всех слагаемых конечных финансовых результатов, в том числе доходов и расходов.

В настоящее время в целях ведения финансового учета доходов любого предприятия взята система их классификации по следующим признакам (см. рис.1).

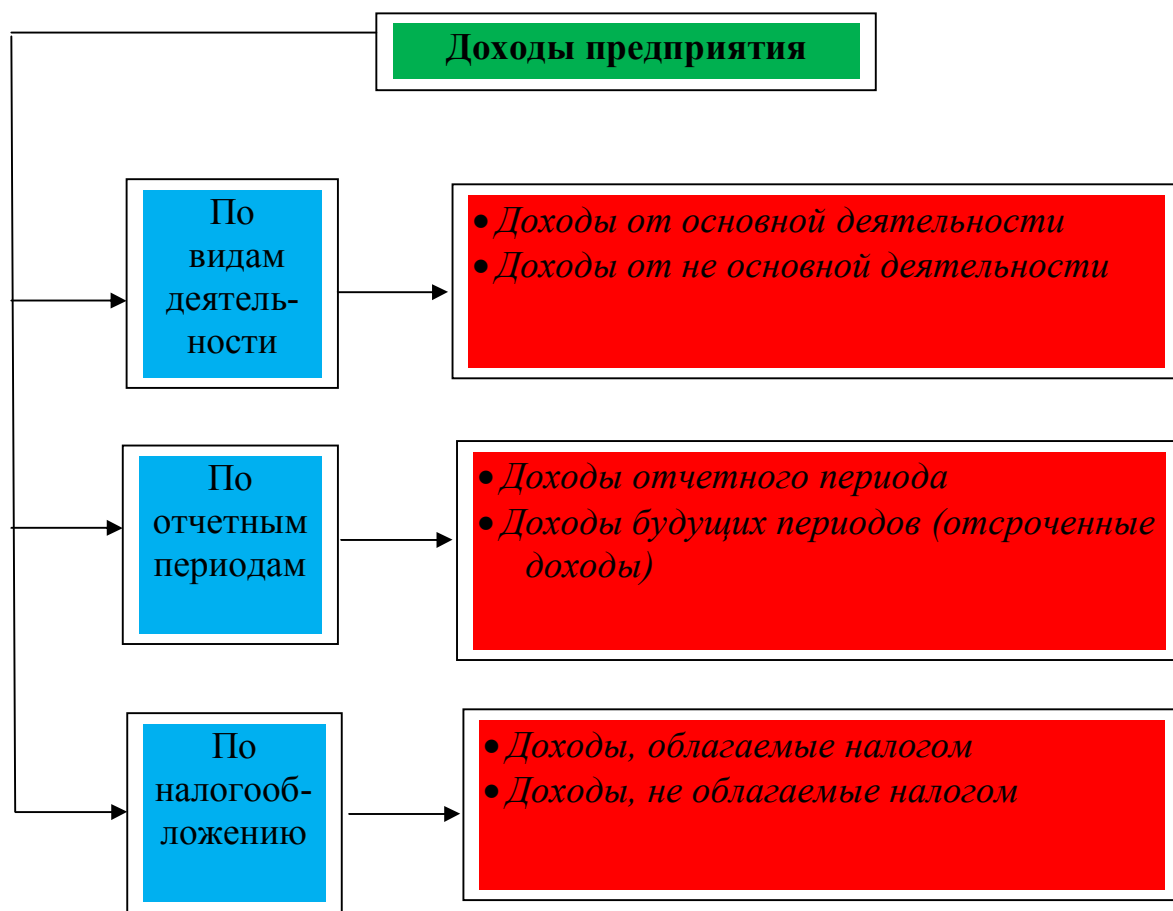


Рис.1. Классификационные признаки доходов, применяемые в финансовом учете

Как видно из рисунка 1, по видам деятельности все доходы современных предприятий делятся на 2 группы:

- Доходы от основной деятельности;
- Доходы от не основной деятельности.

Под доходами от основной деятельности понимаются доходы, полученные от обычной ежедневной деятельности предприятия. Обычной деятельностью любого предприятия является такой вид деятельности (или виды деятельности), который (или которые) определены в его уставе.

Под доходами от не основной деятельности понимаются доходы, получаемые от других видов деятельности предприятия, которыми оно не занимается ежедневно.

Состав доходов предприятий по видам их деятельности в нашей республике определен специальным “Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан за № 54 от 5 февраля 1995 года. Согласно данному Положению все доходы предприятий от основной и не основной деятельности делятся на следующие группы (см.рис2).

1. Чистая выручка от реализации

1.1. Чистая выручка от реализации определяется как выручка от реализации продукции (работ, услуг) за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и экспортных таможенных пошлин. В нее не включаются возврат товаров, предоставленные скидки покупателям и другие.

1.2. Хозяйствующие субъекты, осуществляющие экспортную деятельность, исчисление доходов (прибыли) осуществляют в порядке, предусмотренном действующим законодательством.

1.3. Выручка от реализации продукции (работ, услуг) определяется в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете.

2. Прочие доходы от основной производственной деятельности

К прочим доходам от основной производственной деятельности относятся:

2.1. Взысканные или признанные должником штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы по возмещению причиненных убытков.

2.2. Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году.

2.3. Другие доходы от операций, непосредственно не связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг), как рентный доход, поступления от столовых при хозяйствующих субъектах, доходы от вспомогательных служб.

2.4. Доходы от реализации основных фондов и иного имущества хозяйствующего субъекта.

2.5. Доходы, полученные от списания кредиторской и депонентской задолженностей, по которым истек срок исковой давности.

2.6. Дооценка товарно-материальных ценностей. Сумма дооценки товарно-материальных ценностей признается в качестве дохода по мере их

реализации.

2.7. Доходы от государственных субсидий.

2.8. Безвозмездная финансовая помощь.

2.9. Прочие операционные доходы.

3. Доходы от финансовой деятельности

В состав доходов от финансовой деятельности включаются:

3.1. Полученные роялти и трансферт капитала.

3.2. Доходы, полученные на территории Республики Узбекистан и за ее пределами от долевого участия в деятельности других хозяйствующих субъектов, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим хозяйствующему субъекту.

3.3. Доходы от сдачи имущества в долгосрочную аренду (лизинг).

3.4. Положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранных валютах.

3.5. Доходы от проведения переоценок средств, вложенных в ценные бумаги, дочерние предприятия и т.д.

3.6. Прочие доходы от финансовой деятельности.

4. Чрезвычайные прибыли

Статьи чрезвычайных прибылей - это прибыли, имеющие характер непредполагаемых, экстраординарных, возникающих в результате событий или операций, выходящих за рамки обычной деятельности хозяйствующего субъекта и получение которых не ожидалось. Сюда не входят исключительные статьи доходов или прибыли предыдущих периодов, которые подлежат отражению в разделе прочих доходов от основной деятельности.

По отчетным периодам все доходы предприятий делятся на:

*доходы отчетного периода;

*доходы будущих периодов.

В основу такого деления доходов лежит то, что зарегистрированные доходы делятся между двумя и более отчетными периодами.

Под доходами отчетного периода понимаются доходы, полученные в отчетном периоде (квартал, год). Проблема отчетного периода заключается в трудности отнесения расходов и доходов к короткому периоду времени, такому как месяц или год, потому что оценка чистой прибыли за короткий период времени неизбежно приближительна. Бухгалтеры решают эту проблему с помощью допущения о периодичности, которое заключается в признании того, что чистая прибыль за любой период времени, меньший, чем срок существования предприятия, должна рассматриваться как предположительная, но полезная оценка чистой прибыли за данный период.

Обычно в качестве отчетного периода принимаются отрезки времени равной продолжительности, как правило, двенадцать месяцев. Такой отчетный период называется финансовым годом.

Под доходами будущих периодов понимаются денежные поступления, полученные в отчетном периоде (квартал, год) в счет будущей доставки (реализации) товаров (продукции, работ и услуг). При такой реализации товаров (продукции, работ и услуг), хотя критерий реализуемости удовлетворяется, процесс получения доходов является неполным до тех пор, пока товар (продукт) не будет доставлен. В этом случае, приток наличности не является доходом. Напротив, приток порождает обязательство произвести и передать продукт, после чего записывается обязательство. Это обязательство называется *отсроченный доход* или *неполученный доход*. Он не признается как доход до тех пор, пока товар не будет доставлен или услуги оказаны.

По налогообложению все доходы предприятий делятся на:

- *доходы, облагаемые налогом;
- *доходы, не облагаемые налогом.

Состав доходов предприятий по налогообложению в нашей республике определен также “Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», утвержденным постановлением Кабинета Министров

Республики Узбекистан за № 54 от 5 февраля 1995 года, а также Налоговым кодексом.

Признание и измерение доходов. Доходы как важный показатель финансовой отчетности предприятия должны признаваться и измеряться на основе конкретных критерий. Согласно НСБУ 2 «Доходы от основной деятельности» и МСФО 18 «Выручка» выручка от продажи товаров должна признаваться, когда удовлетворяются все перечисленные ниже условия:

- компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары;
- компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;
- сумма выручки может быть надежно оценена;
- существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию;
- понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены.

Своевременность и достоверность являются двумя первостепенными качественными критериями признания доходов и отражения их в учете и отчетности.

Четыре момента признания дохода. В целом бухгалтерская отчетность улучшается, если, после оценки увеличения стоимости, доход отражается как можно быстрее. На практике эти моменты могут быть:

Время отражения	Критерий	Примеры
В течение процесса производства	Установление цены, основанной на договорных или общих деловых условиях, или существование рыночных цен для различных стадий производства	Начисления; аренда; проценты; долгосрочные договоры; прирост активов
На момент завершения производства	Существование определенной цены продажи или стабильной рыночной цены. Никаких существенных затрат на подготовку к продаже	Драгоценные металлы; сельскохозяйственные продукты; услуги
На момент продажи	Установленная цена на продукт. Обоснованный метод оценки суммы, которую можно получить. Оценка всех существенных расходов	Продажа большей части товаров

На момент получения денег	Невозможность оценить полученные активы с разумной степенью точности. Вероятны дополнительные существенные расходы, которые не могут быть оценены с разумной степенью точности на момент продажи	Продажа в рассрочку; обмен на основные средства без достоверно установленной стоимости
---------------------------	--	--

Возможны следующие моменты признания доходов:

1. Доход, признанный при передаче (момент продажи).
2. Доход, признанный после передачи.
3. Доход, признанный до передачи.

1. Доход, признанный при передаче

Условия для признания дохода - выполнение договора и возможность получения выручки - обычно выполняются в момент передачи товаров или услуг. Так, доход от продажи продуктов обычно признается в день продажи, то есть в тот день, когда продукт вручается клиенту. Доход от оказанных услуг признается тогда, когда услуги были выполнены.

Некоторые сделки не подходят для признания дохода по методу момента продажи, потому что один из двух критериев не удовлетворен. Например, доход от контрактных соглашений, разрешающих другим пользоваться активами компании (доходы от аренды, процентов, арендных взносов и отчислений) признается в течение времени контракта или использования актива.

Когда товар или услуга продана с гарантией, то издержки, связанные с обслуживанием этого товара, скорее всего, будут понесены после передачи. Когда такие издержки могут быть разумно оценены, то доход признается в день продажи (метод момента продажи), а также предусматриваются будущие издержки по гарантии.

2. Доход, признанный после передачи

При некоторых обстоятельствах критерии признания доходов не удовлетворяются и после того, как товар или услуга были доставлены клиенту.

В некоторых отраслях промышленности, таких как книгоиздательство или изготовление оборудования, клиентам предоставляются обширные права по

возврату товаров при определенных обстоятельствах и на протяжении долгих промежутков времени. После доставки продукта возникает проблема точного определения: какая сумма станет реализуемой в конечном итоге.

Продажа с правом возврата

В некоторых отраслях промышленности, таких как книгоиздательство или изготовление оборудования, клиентам предоставляются обширные права по возврату товаров при определенных обстоятельствах и на протяжении долгих промежутков времени. В связи с этим возникает возможная проблема в момент, когда доставляется продукт, относительно точного определения какая сумма станет реализуемой в конечном итоге.

Если продавец подвергается риску возможного возврата товаров, доход не должен отражаться в бухгалтерской отчетности, пока не удовлетворены следующие условия:

- цена продавца для покупателя твердо зафиксирована или определена на дату продажи;
- имеет место оплата поставки или покупатель обязался заплатить продавцу, и обязательство не является условным при перепродаже продукта;
- обязательство покупателя перед продавцом не изменится в случае кражи, физического разрушения или повреждения продукта;
- продавец не имеет никаких значительных обязательств перед покупателем, связанных с предстоящей перепродажей;
- сумму возвращаемых товаров можно оценить.

Доход не будет признан, если предприятие подвержено значительным и непредсказуемым суммам возвращаемых товаров, а рынок для возвратных товаров не проверен.

Доход от продаж, стоимость проданных товаров, и, следовательно, валовая прибыль откладывается до периода, когда истечет срок права на возврат.

Метод продаж в рассрочку

Многие потребительские товары продаются в рассрочку или по плану отсроченных платежей, однако, это не означает, что учет по ним ведется с использованием метода продаж в рассрочку. При существовании большого количества фирм, занимающихся розничной торговлей, высокая процентная доля от всех продаж - это продажи в рассрочку. Мгновенное признание дохода возможно в момент продажи, так как у фирмы есть прочная основа для оценки скидки по счетам. Нельзя путать розничную продажу в рассрочку и признание дохода методом продаж в рассрочку. Продажа в рассрочку случается, когда подписан контракт, призывающий покупателя осуществлять платежи в соответствии с планом периодических платежей. В отличие от него, метод продаж в рассрочку - это метод признания дохода, применяемый в особых случаях, для определенных и очень специфических типов продаж в рассрочку.

Когда применяется метод продаж в рассрочку, доход признается только тогда, когда будут получены деньги, а не в момент продажи. Метод продаж в рассрочку является консервативным методом признания дохода, применяемым только тогда, когда существует неопределенность относительно того, удастся ли осуществить сбор дохода, и когда не представляется возможным определить величину безнадежных долгов. Этот метод имеет очень ограниченное применение. Он используется для ведения учета по продажам недвижимости, когда предоплата является относительно низкой и конечное денежное поступление не совсем гарантировано.

Существуют специальные учетные требования при использовании метода продаж в рассрочку. Должны вестись отдельные счета для продаж в рассрочку, а также отдельные счета для валовой прибыли по продажам в рассрочку для каждого года. Суммы, собранные по каждому году по продажам в рассрочку, должны записываться отдельно, и кроме того, должна определяться сумма отсроченной валовой прибыли по продажам в рассрочку за каждый год.

Метод возмещения издержек

Этот метод иногда именуется *методом невосполнимых расходов*. Все понесенные расходы (невосполнимые расходы) должны быть возмещены до момента признания прибыли. Метод возмещения издержек следует применять только в случаях с чрезмерно рискованными сделками, в которых конечную реализацию доходов или прибыли предсказать нельзя.

Метод возмещения издержек оправдан, когда была осуществлена продажа в рассрочку, но существует неуверенность относительно конечных денежных поступлений. Если существует неуверенность относительно конечных денежных поступлений, правильным будет признание дохода только после получения наличных денежных средств.

3. Доход, признанный до передачи

В некоторых случаях процесс получения доходов является долгим и продолжается в течение нескольких отчетных периодов. Примерами того могут быть строительство больших кораблей, мостов, а также производство оборудования по добыче нефти. Обычно в контрактах закладываются положения о том, что строитель будет выписывать накладную покупателю - так называемые *акты выполненных работ* — как только будут выполнены согласованные этапы. К окончанию строительства большинство, если не все, акты выполненных работ будут оплачены. Если строитель (продавец) будет ожидать завершения строительства для того, чтобы признать доход, информация по доходам и расходам, включенным в финансовые отчеты, будет надежной, но несвоевременной. В такой ситуации, обычно, стоит поступиться надежностью для того, чтобы гарантировать своевременную информацию о доходах и потоках наличности. Существует проблема учета доходов и расходов тогда, когда компания заключает долгосрочный контракт по строительству.

МСФО 11: **метод процента выполнения** - доходы, расходы и валовая прибыль признаются в каждый отчетный период, на основе оценки процента завершенности строительного проекта. Расходы на строительство и текущая

валовая прибыль накапливаются на счете товарно-материальных запасов (текущее строительство). Любые акты выполненных работ накапливаются на счете, противоположном счету товарно-материальных запасов (авансы полученные).

Метод процента завершения признает, что непрерывная продажа происходит по мере проведения работ по контракту, и что если пользователям предоставляется своевременная информация, доходы должны признаваться до завершения контракта.

Критерии использования метода процента завершения сконцентрированы на измеримости доходов и расходов. В строительстве решающими критериями являются те, которые помогают компании оценить:

- стадию относительно выполнения контрактных обязательств;
- расходы на завершение проекта.

Измерение стадии завершения

Стадия завершения долгосрочного проекта по строительству может быть измерена несколькими способами, которые можно отнести к одной из двух основных групп:

Мера затрат - это сумма затрат по проекту на текущий момент относительно всех ожидаемых затрат, которые потребуются для завершения проекта. Например, расходы, понесенные на текущий момент, в сравнении с общей сметой расходов по проекту, или количество отработанных часов относительно общего количества часов, необходимых для завершения проекта.

Признание доходов по оказанию услуг

В настоящем разделе, рассматриваются четыре метода признания доходов от оказания услуг:

1. Конкретное выполнение
2. Пропорциональное выполнение
3. Завершенное выполнение
4. Инкассация

Метод конкретного выполнения используется для учета доходов за услуги, которые были получены при выполнении одного действия. Например, брокер по недвижимости получит доход от комиссионных по продаже как только он завершит сделку с недвижимостью; стоматолог получит доход после того, как закончит операцию по удалению зуба; прачечная получит доход после того, как будет завершен процесс стирки.

Метод пропорционального выполнения используется для признания дохода от многоэтапных услуг. Метод пропорционального выполнения применяется, только если выполнение услуги выходит за пределы учетного периода. В соответствии с этим методом доход признается на основе пропорционального выполнения услуг за период. Пропорциональное измерение дохода от услуг производится по разному для разных видов услуг:

1. *Одинаковые этапы выполнения услуг* - признается равная сумма дохода от услуг по каждому такому этапу. Пример: обработка ежемесячных платежей по ипотекам ипотечным банком.
2. *Неодинаковые этапы выполнения услуг* - признается доход от услуг пропорционально прямым издержкам субъекта, оказывающего услуги по каждому этапу. Пример: проведение занятий, экзаменов, учеба в заочной школе.
3. *Сходные этапы с фиксированным сроком выполнения* - применение обычного метода признания дохода от услуг является более приемлемым. Пример: предоставление услуг по обслуживанию оборудования при установленной периодической оплате.

Метод завершенного исполнения применяется для учета дохода от услуг, заработанного производством серии одинаковых или неодинаковых этапов исполнения, заключительный акт из которой настолько важен в связи с общей операцией по оказанию услуги, что доход по оказанию услуги считается заработанным только после того, как произойдет заключительный этап. Например, компания по грузоперевозкам, выполняющая упаковку, погрузку, транспортировку и доставку груза, признает доход от услуги только после доставки груза.

Метод инкассирования — доход признается при получении наличных денежных средств. Метод инкассирования применяется для учета дохода от услуг, когда неопределенность так велика или смета расходов по отношению к доходам настолько ненадежна, что требование надежности не удовлетворяется. Такой метод схож с методом покрытия издержек по реализации товаров.

Один из основных критериев признания доходов от продажи товаров, - передал ли продавец покупателю значительные риски и вознаграждения от права собственности на проданные товары. Если продавец сохраняет за собой право собственности, то, как правило, эту сделку нельзя признать как продажу.

При определении передачи покупателю значительных рисков, связанных с правом собственности, необходимо рассмотреть:

1. Закончена ли операция.
2. Сохраняет ли продавец за собой любой контроль над переданными товарами в той степени, которая, как правило, ассоциируется с правом собственности.

Доход лучше всего измеряется ценой обмена продукции или услуг предприятия. Эта цена представляет собой денежный эквивалент или текущую дисконтированную стоимость прав на деньги, которые должны быть окончательно получены в результате операции. Во многих случаях эта величина представляет собой просто цену, установленную договором.

Утверждение, что доходы должны быть измерены текущей стоимостью денег или денежного эквивалента, предполагает, что все возвраты, торговые скидки и другие уменьшения предъявленной цены должны вычитаться из дохода. Они должны рассматриваться как уменьшение доходов (уменьшение предъявленной цены), а не как расходы, хотя на первый взгляд такая трактовка может показаться неочевидной.

Скидки с цены предоставляются чтобы уравнивать оценку денежных средств, полученных в пределах периода действия скидки, с текущей дисконтированной оценкой сумм, которые будут получены по условиям кредита. Но одна из основных целей предоставления скидок при оплате состоит в

сокращении потерь от сомнительных долгов с помощью поощрения досрочных или полных платежей. Если уровень скидки при оплате устанавливается рационально, то для продавца не будет иметь значения, получил ли он чистую цену (за вычетом скидки) или полную цену за минусом ожидаемых убытков по сомнительным долгам.

Все вышеизложенное необходимо рассматривать с соблюдением принципа существенности. При коротком периоде ожидания скидка может не приниматься во внимание по трем причинам:

- при низких ставках сумма скидки мала и не оказывает существенного влияния на оценку общего дохода. Например, если долг должен быть уплачен через 60 дней, сумма скидки по годовой ставке 10 % составит меньше 2 % от дохода;
- проценты должны быть отражены после отражения дохода от исходной сделки, однако, если проценты не существенны по величине, включение их в доход от продаж окажет незначительный эффект на совокупный доход за отчетный период;
- если доходы не дисконтируются, фактор ожидания (проценты) будет отсутствовать, и доход будет учитываться как доход от реализации.

1.2. Функции, задачи и принципы бухгалтерского учета доходов и их налогообложения

В системе управления предприятием бухгалтерский учет выполняет в основном три функции. Это: (1) информационная; (2) контрольная; (3) аналитическая. Все эти три функции бухгалтерского учета имеют прямые отношения и к учету доходов предприятий.

Информационная функция учета доходов заключается в сборе, регистрации, группировке, обобщении и представлении информации о доходах внешним и внутренним пользователям.

Контрольная функция учета доходов заключается в предварительном, текущем и последующем контроле процессов признания, измерения, документального оформления доходов и отражения их учете и отчетности в целях обеспечения пользователей реальной информацией.

Аналитическая функция учета доходов заключается в осуществлении анализа учетных данных о доходах предприятия в динамике и статике в целях оценки фактической тенденций развития и планирования роста доходов в обозримом будущем.

Каждая из вышеперечисленных функций учета ставит перед работниками учетной службы определенные задачи. К основным из таких задач относятся:

1. Правильное признание и измерение доходов по различным сегментам – по видам деятельности, по отчетным периодам, по налогообложению, по конкретному виду доходов.

2. Своевременное и правильное документальное оформление всех видов доходов.

3. Ведение синтетического и аналитического учета доходов предприятия в соответствие с нормативными актами;

4. Правильное отражение информации о доходах в финансовой отчетности.

5. Правильное обложение доходов соответствующими налогами.

6. Постоянный и последовательный контроль за выполнением бизнес плана по доходам.

7. Проведение горизонтального и вертикального анализа доходов, выявление положительных и отрицательных фактов, влияющих на изменение доходов, взыскание внутренних резервов роста доходов

Учет доходов и их налогообложения основывается на определенных принципах. Эти принципы определены Законом о бухгалтерском учете и Налоговым Кодексом нашей республики.

Основные принципы, лежащие в основе учета доходов, и их суть приведены в табл.1.

Таблица 1

Основные принципы учета доходов предприятий

№	Наименование принципа	Суть принципа
1	Ведение бухгалтерского учета методом двойной записи	Принцип ведения учета методом двойной записи означает, что хозяйствующий субъект должен вести регистрацию доходов на основе системы двойной записи. Система двойной записи заключается в том, что одна и та же сумма доходов на двух счетах бухгалтерского учета - в дебете одного и кредите другого
2	Непрерывность	означает, что хозяйствующий субъект является постоянно действующим и будет продолжать свою деятельность в течение неопределенно долгого периода времени, то есть считается, что хозяйствующий субъект не имеет намерения, надобности ликвидировать или существенно сокращать сферу своей деятельности. Если руководитель полагает, что необходимо ликвидировать хозяйствующий субъект или сократить масштабы его деятельности, или возможны условия и ситуации, располагающие к этому, то в пояснениях к финансовым отчетам необходимо раскрыть содержание такого факта и основу, по которым составлены финансовые отчеты, и причину отхода от принципа непрерывности. Принцип непрерывности означает также, что срок ведения бухгалтерского учета должен соответствовать сроку существования хозяйствующего субъекта, то есть бухгалтерский учет у хозяйствующего субъекта должен вестись до момента ликвидации или объявления его банкротом. Со дня прекращения своего существования хозяйствующий субъект прекращает ведение бухгалтерского учета.
3	Достоверность	Информация является достоверной, когда в ней отсутствует существенная ошибка или предвзятость и на нее могут полагаться пользователи. Достоверность операций или событий обычно должна быть подтверждена первичными учетными документами.
4	Начисление	Согласно принципу начисления доходы, расходы, хозяйственные операции и события

		отражаются в бухгалтерском учете в момент их совершения (или фактического получения), а не в момент, когда по ним получают или выплачивают денежные средства и их эквиваленты. Финансовые отчеты, подготовленные на основе принципа начисления, информируют пользователей не только об операциях в прошлом с оплатой или получением денежных средств, а также об обязательствах по выплате денежных средств в будущем, что является необходимым при принятии соответствующих экономических решений.
5	Предусмотрительность (осторожность)	Принцип предусмотрительности (осторожности) предполагает, что в финансовой отчетности не должна допускаться завышенная оценка активов и доходов и заниженная оценка обязательств или расходов. Применение этого принципа не дает права создавать скрытые резервы или завышенное обеспечение, преднамеренное уменьшение и завышение активов или прибыли, обязательств и расходов.
6	Преобладание содержания над формой	Содержание данного принципа означает, что если информация в учетных документах и финансовой отчетности достоверно отражает содержание операций и событий, эта информация должна быть учтена и представлена в финансовой отчетности.
7	Сопоставимость показателей	Для того, чтобы финансовая информация была полезной и содержательной, она должна быть сопоставимой за разные отчетные периоды. Пользователи должны быть информированы об учетной политике, используемой хозяйствующим субъектом при подготовке финансовой отчетности, всех изменениях в этой политике и результатах таких изменений. В финансовой отчетности необходимо раскрывать всю сравнительную информацию в отношении предыдущего периода. Обзорная и описательная информация финансовых отчетов предыдущего периода должна быть представлена за текущий отчетный период и обновлена, когда это необходимо, для объективного представления финансовых отчетов текущего отчетного периода. При корректировке показателей или классификации статей финансового отчета для

		обеспечения сопоставимости с текущим сопоставимые суммы должны быть переклассифицированы, и одновременно характер, сумма, причина такой переклассификации должны быть раскрыты. Если это невозможно, хозяйствующий субъект должен раскрыть причину переклассификации и характер изменений, которые были бы внесены в случае, если бы суммы были переклассифицированы. Если информация служит лишь для представления, например, выверки сальдо на начало и конец периода по нематериальным и материальным активам, в таких случаях не требуется сопоставимая информация. Рамки требования представлять сопоставимую информацию могут быть сужены по мере разработки новых стандартов и изменения существующих. Переходные положения в новых и пересмотренных стандартах могут и не требовать представления сопоставимой информации, когда стандарт используется впервые. Существуют обстоятельства, при которых оказывается невозможной переклассификация сопоставимой информации в целях сопоставимости с текущим периодом. Например, информация в предыдущем периоде могла быть собрана таким образом, что переклассификация оказывается невозможной, что практически делает невозможным преобразование информации. При таких обстоятельствах должен быть раскрыт характер поправок к сопоставимым суммам, которые были бы внесены. Для соблюдения принципа сопоставимости необходимо выполнять следующие условия: *Требование в отношении всей количественной информации; * При изменении подходов представления отчетности в отчетном году информация за предшествующий период должна быть переклассифицирована для целей сопоставимости; *Если по практическим соображениям переклассификация не может быть сделана, должны быть раскрыты причины и характер изменений, которые имели бы место в случае осуществления переклассификации.
8	Нейтральность финансовой	Информация, представляемая в

	отчетности	финансовой отчетности, для обеспечения ее надежности должна быть свободной от предвзятости.
9	Соответствие доходов и расходов отчетного периода	Соответствие доходов и расходов отчетного периода означает, что в данном периоде отражаются только те расходы, которые обусловили получение доходов данного отчетного периода. Если между отдельными видами расходов и доходов трудно установить непосредственную зависимость, расходы распределяются между несколькими отчетными периодами в соответствии с какой-либо системой распределения. Это относится, например, к амортизируемым расходам, которые распределяются на несколько лет.
10	Фактическая оценка активов и обязательств	Принцип фактической оценки активов и обязательств по доходам предполагает, что основой оценки является их себестоимость или стоимость приобретения. В отдельных случаях, предусмотренных стандартами, фактическая оценка доходов может отличаться от стоимости приобретения.

К принципам налогообложения доходов, установленным Налоговым Кодексом Республики Узбекистан, относятся следующие (табл. 2.).

Таблица 2

Основные принципы налогообложения доходов предприятий

№	Наименование принципа	Суть принципа
1	Принцип обязательности налогообложения	Каждое лицо обязано уплачивать установленные настоящим Кодексом налоги и другие обязательные платежи. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и другие обязательные платежи, не предусмотренные настоящим Кодексом или установленные с нарушением его норм.
2	Принцип определенности налогообложения	Налоги и другие обязательные платежи должны быть определенными. Акты налогового законодательства должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый налогоплательщик точно знал, какие налоги и другие обязательные платежи, когда, в каких размерах и в каком порядке должен платить.

		При установлении налогов и других обязательных платежей должны быть определены налогоплательщики, а также элементы налогов и других обязательных платежей, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.
3	Принцип справедливости налогообложения	Налогообложение является всеобщим. Установление льгот по налогам и другим обязательным платежам должно соответствовать принципам социальной справедливости. Не допускается предоставление льгот по налогам и другим обязательным платежам индивидуального характера. Налоги и другие обязательные платежи не могут иметь дискриминационный характер и применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.
4	Принцип единства налоговой системы	Налоговая система является единой на всей территории Республики Узбекистан в отношении всех налогоплательщиков. Не допускается установление налогов и других обязательных платежей, прямо или косвенно ограничивающих свободное перемещение в пределах таможенной территории Республики Узбекистан товаров (работ, услуг) или финансовых средств.
5	Принцип гласности налогового законодательства	Нормативно-правовые акты, регулирующие вопросы налогообложения, подлежат обязательному опубликованию в официальных изданиях. Нормативно-правовые акты, официально не опубликованные для всеобщего сведения, не влекут за собой правовых последствий как не вступившие в силу и не могут служить основанием для регулирования налоговых отношений, применения каких-либо санкций к субъектам налоговых отношений за неисполнение содержащихся в них предписаний.
6	Принцип презумпции правоты налогоплательщика	Все неустранимые противоречия и неясности налогового законодательства толкуются в пользу налогоплательщика.

1.3.Цель и основы организации аудита доходов и их налогообложения

Одним из видов финансового контроля за деятельностью современных предприятий является аудит, представляющий собой независимую экспертизу достоверности показателей финансовой отчетности, в том числе доходов предприятий и их налогообложения.

Доходы и налоги на доходы как важные показатели финансово-хозяйственной деятельности любого предприятия выступают, соответственно, важными объектами внешнего и внутреннего аудита.

Необходимость внешнего и внутреннего аудита доходов и их налогообложения обуславливается множеством причин. К числу основных таких причин можно отнести следующее:

- * то, что доходы и налоги на доходы являются важными показателями финансовой отчетности, от достоверности информации о которых зависят все остальные показатели конечных финансовых результатов;

- * наличие заинтересованности у налогоплательщиков в снижении размера доходов в целях избегания от уплаты налогов;

- * наличие риска уплаты финансовых санкций за сокрытие доходов и соответственно налогов на доходы;

- * не недостаточное понимание порядков налогообложения доходов, в том числе формирования налогооблагаемой базы, применения ставок налогов, расчетов тех или иных показателей доходов и их налогообложения;

- *сложность расчетов налогов на доходы;

- *зависимость следующих показателей расчета налогов от предыдущих показателей;

- *частое изменение и обновление тех или иных требований законодательных актов;

- *недостаточная подчиненность финансового учета требованиям налогового учета;

- *информационная ограниченность финансовой отчетности;

*недостаточное внедрение информационной технологии в учете и отчетности и др.

Главная цель аудита доходов и их налогообложения заключается в сборе доказательств о достоверности информации о доходах и налогах, отраженной в финансовой отчетности.

Для достижения данной цели перед аудиторами ставятся следующие задачи:

ЗАДАЧИ АУДИТА ДОХОДОВ И ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
• Проверка правильности исчисления и порядка отражения доходов в учете и отчетности по всем видам деятельности; • Проверка правильности исчисления и порядка отражения расходов в учете и отчетности по всем видам деятельности; • Проверка правильности исчисления и порядка отражения конечных финансовых результатов в учете и отчетности по всем видам деятельности; • Проверка правильности применения режима налогообложения; • Проверка правильности применения видов налогов • Проверка правильности исчисления налогов на доходы и отражения их в учете и отчетности; • Проверка соблюдения сроков уплаты налогов на доходы • Проверка правильности отражения в учете и отчетности задолженности по налогам на доходы; • Проверка правильности исчисления льгот по налогам на доходы и их использования; • Проверка правильности отражения в учете и отчетности задолженности финансовых санкций за нарушение налогового законодательства; • Аудиторский анализ доходов и их налогообложения в динамике и статике; • Выявление положительных и отрицательных факторов, влияющих на доходы и налоги на доходы; • Выявление внутренних резервов роста доходов и налогов на доходы; • Разработка рекомендаций по устранению отклонений в учете и отчетности по доходам и налогам на доходы

По своему характеру доходы и их налогообложения могут выступить объектом комплексного аудита или тематического аудита. При любом случае такой аудит должен быть организован соответствующим образом. Под организацией аудита понимается совокупность процедур, связанных с планированием, проведением, оформлением и внедрением результатов аудиторских проверок на практику заказчиков аудита. Все процедуры организации аудиторских проверок доходов и их налогообложения условно можно объединить в 4 этапа (см. табл.3).

Таблица 3.

Этапы организации аудиторских проверок доходов и их налогообложения

№ этапа	Наименование этапа	Процедуры, выполняемые на данном этапе
1 этап	Подготовительный	По письменному запросу клиента проводятся работы по предварительному ознакомлению с его деятельностью, состоянием учета и отчетности, определением объема, стоимости, риска, плана и программы аудиторских услуг. Данный этап завершается составлением договора, согласованием плана и программы аудита
2 этап	Основной	По плану и программе проводится проверка достоверности данных финансовой отчетности по доходам и налогам на доходы
3 этап	Обобщение и оформление результатов аудиторской проверки	Составляется аудиторский отчет, содержащий все выявленные факты по достоверности отражения в отчетности доходов и налогов на доходы с рекомендациями по устранению имеющихся отклонений
4 этап	Внедрение результатов аудиторской проверки на практику	Обсуждаются результаты аудиторской проверки, согласовываются пути устранения отклонений в учете и отчетности, составляются уточненные формы отчетности и расчетов налогов на доходы, пересдаются в соответствующие органы уточненные расчеты и отчеты, дается окончательное аудиторское заключение по отчетности предприятия

Важными документами, составляемыми при первом этапе аудита, являются план и программа аудиторской проверки.

Под планом аудиторской проверки доходов и их налогообложения понимается документ, содержащий перечень аудиторских процедур, сроки и результаты их выполнения, ответственные лица по их выполнению. Под программой аудиторской проверки доходов и их налогообложения понимается документ, содержащий перечень вопросов, рассматриваемых при аудиторской проверке, документы, составляемые в результате изучения этих вопросов. Важными показателями, как плана, так и программы аудиторской проверки доходов и их налогообложения выступают степень аудиторского риска и значимости отклонений аудиторских искажений, принимаемых клиентом как допустимые.

С учетом вышеприведенных пониманий и порядком нами сделана попытка по составлению плана и программы аудиторской проверки доходов и их налогообложения по опыту аудиторской организации «Комил-Ишонч» для СП ООО «Pulsar-group». Эти рабочие документы аудиторов приведены в табл. 4 и 5.

Таблица 4

План аудиторской проверки доходов и налогов на доходы

Аудируемая организация

Период аудита, в чел/часах

Руководитель аудиторской группы

Группа аудиторов

Планируемый уровень риска

Планируемый уровень значимости искажений

СП ООО «Pulsar-group»

240 соат/киши

Баймурадов Х.В.

Баймурадов Х.В., Эшалиев Ш.М

5%

10%

№	Виды запланированных работ	Кол-во дней	Исполнитель	Примечание
1	Оснакомление с финансово-хозяйственной деятельностью и ее основными показателями, оценка сисиемы внутреннего контроля, определение уровня риска и значимости искажений по показателям, составление программы проверки показателей доходов и налогов на доходы	2	Баймурадов Х.В	

2	Аудиторская проверка доходов и налогов на доходы	10	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	
3	Подготовка аудиторского отчета по результатам аудиторской проверки	2	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	
4	Представление аудиторского отчета к руководству, его обсуждение и внедрение	1	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	
	Итого дней	15		

Таблица 5

Программа аудиторской проверки доходов и налогов на доходы

Аудируемая организация

Период аудита, в чел/часах

Руководитель аудиторской группы

Группа аудиторов

Планируемый уровень риска

Планируемый уровень значимости искажений

СП ООО «Pulsar-group»
240 соат/киши
Баймурадов Х.В.
Баймурадов Х.В., Эшалиев Ш.М
5%
10%

N	Перечень вопросов, рассматриваемых при аудите	Кол-во дней	Исполнитель	Рабочий документ аудитора	Примечания
1	Состояние учредительных и разрешительных документов по деятельности	1	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Учредитель-ные документы, лицензии и др.	
2	Состояние процессов производства и реализации пива и другой продукции	2	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Материальные и производственн ые отчеты, отчеты по реализации, Ж/О и главная книга, первичные документы	
3	Состояние учета доходов по видам деятельности	3	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Счета-фактуры, акты, ПКО, банковские документы, журнал-ордера и Главная Книга	
4	Состояние расчетов с покупателями и прочими дебиторами по всем видам доходов	1	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Договора, приходные и расходные документы, акты, журнал-ордера и Главная Книга	

5	Состояние расчетов по налогам на доходы	1	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Расчеты, журнал-ордера и Главная Книга	
6	Состояние расчетов с бюджетом по налогам на доходы	1	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Формы № 1,2, расчеты налогов, приложения к ним, журнал-ордера и Главная Книга	
7	Состояние показателей эффективности деятельности	1	Баймурадов Х.В Эшалиев Ш.М	Приказы, таблицы, программы, расчеты, Формы № 1,2, расчеты налогов, приложения к ним, журнал-ордера и Главная Книга	
	Итого дней	10			

Руководитель предприятия

**Руководитель аудиторской организации
Руководитель аудиторской группы**

Наличие и соблюдение аудиторами выше приведенных рабочих документов, на наш взгляд, позволят эффективно провести аудит доходов и налогов на доходы.

Глава 2. УЧЕТ ДОХОДОВ И ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СП ООО «PULSAR-GROUP» И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

2.1. Краткая характеристика основных показателей деятельности СП ООО «Pulsar-group»

СП ООО «Pulsar-group» имеет своеобразную историю развития. Истоки его создания начинается с 1996 года. Тогда оно впервые было зарегистрировано как СП ЗАО «Самарканд-Прага». В 2005 году было слияние ЗАО «Самарканд-Прага» с СП ЗАО «Пивзавод № 1» с общим названием ООО «Самарканд-Прага-Пиво». Само СП ЗАО «Пивзавод « 1» было образовано в 1997 году на базе бывшего АО «Оби-рахмат».

В последующем правовой организационный статус и соответственно уставные документы, уставный капитал, состав учредителей СП были изменены много раз. Последние изменения в уставных документах произошли 27 марта 2013 года, согласно которых данное СП имеет статус концерна (группы) с уставным капиталом 111 443 909 сўм и с единственным учредителем в лице гражданина Республики Узбекистан З.О. Махмудова.

Основными видам деятельности концерна (группы) являются:

- Производства пива и других видов безалкогольной продукции;
- Торговля;
- Посреднические услуги;
- Другие виды деятельности

По объективным и субъективным причинам не возможно было взять данные группы за 2012-2013 годы. По этому основные доходы и их налогообложения решили рассмотреть на примере ПТК «Пульсар» за 2010-2011 годы.

Данные о доходах ПТК «Пульсар» за 2010- 2011 годы приведены в табл.6.

Как видно из данных табл. 6, за 2010-2011 годы объем чистой выручки ПТК выросли с 30,3 млрд. сўм до 31,2 млрд. сўм или на 3,1%., прочие

доходы за эти годы убавились с 173,7 млн сўм до 116,6 млн сўм или же на 32,9 %.

Таблица 6

Состав и структура доходов ПТК «Пульсар» за 2010-2011 годы

№	Вид доходов	2010 год		2011 год		Темп роста, %	
		Сумма,, тыс. сўм	Доля, %	Сумма,, тыс. сўм	Доля, %	Суммы	Доли
1	Чистая выручка от реализации	30307443	99,4	31233510	99,6	103,1	100,2
2	Прочие доходы от основной деятельности	173742	0,6	116569	0,4	67,1	66,7
	Всего	30481185	100,0	31350079	100,0	x	x

Внутренний состав чистой выручки от реализации товаров за 2010-2011 годы приведен в табл. 7.

Таблица 7

Состав и структура чистой выручки доходов ПТК «Пульсар» за 2010-2011 годы

№	Вид доходов	2010 год		2011 год		Темп роста, %	
		Сумма,, тыс. сўм	Доля, %	Сумма,, тыс. сўм	Доля, %	Суммы	Доли
1	Оптовая торговля	27664762	91	24014673	77	86,8	84,6
2	Розничная торговля	2018447	7	3975131	13	196,9	185,7
3	Услуги	624234	2	3243705	10	519,6	500,0
	Всего	30307443	100,0	31350079	100,0	x	x

Как видно из данных табл. 7, в объеме чистой выручки ПТК основную долю составляет оптовая торговля. Ее доля в 2010 году составила 91 % всей чистой выручки, в 2011 году доля данной торговли снизилась до 77 % или 15,4 %. В 2011 году объем розничной торговли по сравнению с 2010 годом увеличилась почти 2 раза, а объем оказанных услуг более 5 раз. Соответственно, в 2011 году выросла доля розничной торговли и услуг в общем объеме чистой выручки.

2.2. Учет доходов от основной деятельности

В соответствии с «Положением о составе затрат», доходы, получаемые предприятием в результате осуществления его производственно-хозяйственной деятельности, необходимо отражать по следующим основным разделам:

- чистая выручка от реализации;
- прочие доходы от основной деятельности (операционные доходы);
- доходы от финансовой деятельности;
- чрезвычайные доходы.

Введение этих разделов обусловлено ведением обособленного отражения доходов от различных видов деятельности предприятия: основной деятельности по производству и реализации продукции, финансовой деятельности и чрезвычайных операций. Это необходимо для более объективной оценки деятельности предприятия всеми заинтересованными сторонами.

Для учета формирования и использования финансовых результатов в плане счетов выделен целый раздел «Доходы и расходы», с помощью которых обобщаются информации о формировании и использовании финансовых результатов деятельности предприятия в отчетном периоде.

Таким образом, для учета доходов и расходов используются следующие счета данного раздела:

- 9000 «Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности»;
- 9100 «Счета учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг);
- 9200 «Счета учета выбытия основных средств и других активов»;
- 9300 «Счета учета прочих доходов от основной деятельности»
- 9400 «Счета учета расходов периода»;
- 9500 «Счета учета доходов от финансовой деятельности»;
- 9600 «Счета учета расходов по финансовой деятельности»;
- 9700 «Счета учета чрезвычайных прибылей (убытков)»;

9800 «Счета учета использования прибыли для уплаты налогов и сборов»;

9900 «Счета учета конечного финансового результата».

Для формирования финансовых результатов используются отдельно счета учета доходов и отдельно счета учета расходов. При реализации продукции (товаров, работ, услуг) сумма налога на добавленную стоимость, акцизы и прочие платежи отражаются по дебету счетов к получению или счета учета денежных средств и по кредиту счетов учета задолженности по платежам в бюджет (6400).

Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности (9000) используются для обобщения информации о доходах полученных от реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а также возврата проданных товаров, скидок с продажи и цены. Для учета подобных операций используются следующие счета:

9010 «Доходы от реализации готовой продукции»;

9020 «Доходы от реализации товаров»;

9030 «Доходы от выполненных работ и оказанных услуг»;

9040 «Возврат проданных товаров»;

9050 «Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам»,

По кредиту счетов 9010, 9020, 9030 отражаются доходы, полученные от основной деятельности предприятия (реализации готовой продукции, товаров, выполнения работ и оказания услуг) в корреспонденции со счетами к получению и со счетами учета денежных средств.

При реализации продукции, товаров, работ, услуг на счетах 9010, 9020, 9030 отражается сумма чистой выручки от реализации.

В конце отчетного периода счета 9010, 9020, 9030 закрываются со счетом 9910 «Конечный финансовый результат».

По дебету счета 9040 отражается стоимость возвращенных продукции и товаров в корреспонденции со счетами:

- денежных средств – при возврате стоимости данных товаров покупателям и заказчикам;

- счетов к получению – на сумму аннулирования дебиторской задолженности по возвратным товарам;

- счетов к оплате – на сумму возникшей задолженности по полученной от покупателей и заказчиков оплате и авансов по данным товарам.

Счет 9050 предназначен для учета скидок с продаж, а также скидок с цены. По дебету счета 9050 отражаются суммы предоставленных скидок с продаж и цены в корреспонденцию с соответствующими счетами учета к получению.

Аналитический учет по счетам учета доходов от основной (операционной) деятельности (9000) ведется по каждому виду реализованной продукции (товаров), выполняемых работ и оказанных услуг.

В ПТК «Пульсар» доходы от основной деятельности велись в соответствие с НСБУ 21.Различие заключается лишь в том, что в ПТК не применяются счета 9040 9050, предназначенные для учета возврата продукции и скидок покупателям. Извлечения из итоговых данных главной книги по доходам от основной деятельности приведены в таблице 8

Таблица 8

**Порядок отражения доходов от основной деятельности в ПТК
«Пульсар» за 2011 год**

№	Содержание операции	Дт счета	Кт счета	Сумма
1	Доходы от реализации товаров оптом	4010	9020	24014673340
2	Доходы от реализации товаров в розницу	5010	9020	3975131225
3	Доходы от оказанных услуг	4010,5010	9030	3243705450
4	Закрытие счетов доходов	9020,9030	9910	31233510015

Для обобщения информации о себестоимости реализованной готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг согласно НСБУ 21 применяются следующие счета:

- 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»;
- 9120 «Себестоимость реализованных товаров»;
- 9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг»;
- 9140 «Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете»;
- 9150 «Корректировка по ТМЗ при периодическом учете».

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

В зависимости от применяемого предприятием метода учета товарно-материальных запасов (ТМЗ), а именно непрерывный или периодический учет ТМЗ используются счета 9140 либо 9150.

В конце отчетного периода счета 9110-9150 закрываются со счетом 9910 «Конечный финансовый результат».

Вышеприведенный порядок учета себестоимости реализации товаров и услуг в ПТК «Пульсар» в основном соблюдается.

2.3. Учет прочих доходов от основной деятельности

В соответствие с НСБУ 21 учет прочих доходов ведется на счете 9300 «Счета учета прочих доходов от основной деятельности». Прочие доходы от основной деятельности предприятия отражаются на следующих счетах данной группы, а именно:

- 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»;
- 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»;
- 9330 «Взыскание, штрафы, пени и неустойки»;
- 9340 «Прибыли прошлых лет»;
- 9350 «Доходы от краткосрочной аренды»;
- 9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности»;
- 9370 «Доходы обслуживающих хозяйств»;

9380 «Безвозмездная финансовая помощь»;

9390 «Прочие операционные доходы».

Выручка от реализации основных средств сначала отражается по кредиту счета 9210 «Выбытие основных средств» в корреспонденции со счетами к получению и счетами учета денежных средств.

Дебетовое сальдо (убыток) по счету 9210 «Выбытие основных средств» в текущем отчетном периоде списывается на счет 9430 «Прочие операционные расходы», а кредитовое сальдо (прибыль) по этому счету на счет 9310 «Прибыль от выбытия основных средств».

Аналитический учет по счету 9210 «Выбытие основных средств» ведется по отдельным выбывающим инвентарным объектам основных средств.

По дебету счета 9220 «Выбытие прочих активов» отражается балансовая стоимость выбывающих ценностей, а также понесенные в связи с этим расходы (комиссионные вознаграждения и т.п.).

В кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов» относится выручка от реализации активов, т.е. сумма, причитающаяся предприятию за проданное имущество. При реализации и прочем выбытии объектов нематериальных активов в кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов» списывается также сумма амортизации, начисленная по этим объектам к моменту выбытия, в корреспонденции с соответствующими счетами учета амортизации нематериальных активов (0500).

Дебетовое сальдо (убыток) по этому счету списывается на счет 9430 «Прочие операционные расходы», а кредитовое сальдо (прибыль) – на кредит счета 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов».

В конце отчетного периода сумма прибыли от выбытия основных средств отражается по кредиту счета 9310 «Прибыль от выбытия основных средств» в корреспонденции со счетом 9210 «Выбытие основных средств». Сумма прибыли от выбытия других активов прочих активов в корреспонденции со счетом 9220 «Выбытие прочих активов».

Взысканные от должников штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы по возмещению причиненных убытков отражаются по кредиту счета 9330 «Взыскание, штрафы, пени и неустойки» в корреспонденции со счетами учета денежных средств или счетов к получению.

Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, отражается по кредиту счета 9340 «Прибыль прошлых лет» в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств или соответствующих счетов к получению.

Доходы от сдачи имущества по краткосрочной аренде отражаются по кредиту счета 9350 «Доходы от краткосрочной аренды» в корреспонденции со счетом 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде».

Доходы, полученные от списания кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, отражаются по кредиту счета 9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности» в корреспонденции со счетами учета кредиторской депонентской задолженности.

На счете 9370 «Доходы обслуживающих хозяйств» учитываются доходы, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг по основной деятельности данного предприятия. К ним относятся доходы от объектов здравоохранения, детских садов, объектов жилищно-коммунального хозяйства, культуры и спорта, находящихся на балансе предприятия.

Безвозмездно полученные доходы в виде денежных средств и денежных эквивалентов отражаются по кредиту счета 9380 «Безвозмездная финансовая помощь» в корреспонденции со счетами учета денежных средств и денежных эквивалентов.

Доходы, полученные от прочей операционной деятельности, отражаются по кредиту счета 9390 «Прочие операционные доходы» в корреспонденции со счетами учета денежных средств или счетами к получению.

В 2010 году в ПТК «Пульсар» получены прочие доходы на 215558885 сўм, состоящие из следующих:

- *штраф взысканные – 270332 сўм;
- *проценты полученные – 7381417 сўм;
- *аренда – 25038848 сўм;
- *переоценка товаров – 113866541 сўм;
- *прочие – 69001747 сўм.

Извлечения из итоговых данных главной книги по прочим доходам от основной деятельности приведены в таблице 9.

Таблица 9

**Порядок отражения прочих доходов от основной деятельности в
ПТК «Пульсар» за 2010 год**

№	Содержание операции	Дт счета	Кт счета	Сумма
1	Штраф взысканные	5110	9330	270332
2	Проценты полученные	5110	9530	7381417
3	Доходы от аренды	4810	9350	25038848
4	Переоценка товаров	2910	9390	113866541
5	Прочие доходы	4010,4890,4790	9390	69001747
6	Закрытие счетов прочих доходов	9310-9390	9910	215558885

2.4. Учет налогов на доходы

Учет использования прибыли для уплаты налогов и сборов ведется на следующих счетах:

9810 «Расходы по налогу на доходы (прибыль)»

9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли».

По дебету счетов 9810, 9820 отражается начисление налога на доходы (прибыль), единого налога, единого налога с валовой выручки, налога на развитие инфраструктуры в корреспонденции с соответствующими счетами учета задолженности по платежам в бюджет. Закрываются эти счета по окончании отчетного периода в дебет счета 9910 «Конечный финансовый результат».

Согласно международным стандартам бухгалтерского учета и НСБУ № 21, расходы по налогу на доходы (прибыль) за отчетный период определяются на основе учета налогового эффекта временных разниц.

Основными из них являются:

Расходы по налогу на доходы (прибыль) – сумма налога на доходы (прибыль), исчисляемая согласно учетной политике (9810)

Налог на доходы (прибыль) к оплате – сумма налога на доходы (прибыль), исчисляемая согласно налоговому законодательству (6410)

Отложенное налоговое обязательство – сумма налога на доходы (прибыль), подлежащая уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц (6250, 7250).

Отложенное налоговое требование – сумма налога на доходы (прибыль), возмещающая в будущих периодах в отношении вычитаемых временных разниц (0950, 3210).

Учет отложенного налогового требования в будущих периодах будет выражаться в уменьшении налогооблагаемого дохода в эти периоды. Отложенное налоговое обязательство увеличит налогооблагаемый доход в будущем.

Например. Налогооблагаемый доход предприятия за отчетный период составляет 450 тыс. сум., сальдо по счету 3210 «Отсроченный налог на доходы (прибыль) по временным разницам» - 30 тыс. сум. Это означает, что в прошлых отчетных периодах налогооблагаемый доход был больше балансовой прибыли, и предприятие оплатило в бюджет сумму, на 30 тыс. сум. большую, чем было начислено согласно учетной политике.

При отсутствии суммы отсроченного налога на доходы (прибыль) по временным разницам на счете следовало бы уплатить в бюджет: $20\% \cdot 450.000 = 90.000$ сум., однако, сальдо по счету 3210 уменьшит эту сумму, и предприятие заплатит в бюджет на 30 000 сум. меньше:

Дебет 6410 «Задолженность в бюджет по налогу на прибыль» - 30 000 сум.

Кредит 3210 «Отсроченный налог на доход по временным разницам» - 30 000 сум.

Следовательно, предприятие получит экономические выгоды в форме сокращения налоговых платежей только в случае, если оно заработает достаточный налогооблагаемый доход, против которого могут быть произведены вычеты. Поэтому предприятию имеет смысл признавать отложенное налоговое требование в том случае, если существует вероятность, что оно получит налогооблагаемый доход, относительно которого вычитаемые временные разницы могут быть использованы.

Однако если предприятие не заработает достаточного налогооблагаемого дохода, из нормативных документов неясно, сможет ли оно переносить вычитаемые временные разницы на следующие периоды, и если сможет, то насколько периодов вперед.

Отсюда следует вывод, что предприятие должны будут использовать различные варианты планирования налогов, особенно, если возможности переноса вычитаемых временных разниц на следующие периоды будут ограничены.

Возможности планирования налогов *в рассматриваемом случае* – это действия, которые предприятие может предпринять для создания или увеличения налогооблагаемого дохода в соответствующем периоде для вычитания временных разниц, перенесенных из предшествующих периодов.

Например, налогооблагаемый доход может быть создан продажей актива, приносящего необлагаемый налогом доход (например, государственных ценных бумаг) для того, чтобы приобрести какую-либо другую инвестицию, которая приносит доход, облагаемый налогом.

Счет 9820 используется для отражения начислений других налогов, уплачиваемых из прибыли предприятий.

Например. Начисление налога на развитие инфраструктуры производится следующим образом:

Дебет 9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли»

Кредит 6410 «Задолженность в бюджет по налогу на прибыль».

Счет 9910 «Конечный финансовый результат» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году. Конечный финансовый (прибыль или убыток) складывается из финансового результата от доходов по основной деятельности, доходов по финансовой деятельности и чрезвычайных доходов, уменьшенных на сумму расходов по этим видам деятельности. По дебету счета 9910 отражаются убытки (расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) предприятия. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

В конце каждого отчетного периода показатели дебетовой и кредитовой сторон счета 9910 «Конечный финансовый результат» суммируются, и подсчитывается общее сальдо по этому счету, характеризующее общую балансовую прибыль (или убыток) за отчетный период.

По окончании отчетного года при составлении годового бухгалтерского отчета счет 9910 «Конечный финансовый результат» закрывается. Чистая прибыль (убыток) отчетного года со счета 9910 переносится в дебет (убыток) или в кредит (чистая прибыль) счета 8710 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года».

В случае прибыли:

Дебет 9910 «Конечный финансовый результат»

Кредит 8710 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года»

При убытке:

Дебет 8710 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года»

Кредит 9910 «Конечный финансовый результат»

Глава 3. МЕТОДИКА АУДИТА ДОХОДОВ, ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ВОПРОСЫ БЕЗОПАСНОСТИ ЖЕЗНЕДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

3.1. Методика аудита доходов

Существуют два подхода при аудиторской проверке доходов: (1) индуктивный подход (И); (2) дедуктивный подход (Д).

При индуктивном подходе проверка начинается снизу в верх. При дедуктивном подходе проверка начинается сверху в вниз. Исходя из этих подходов общую модель аудиторской проверки наглядно можно представить в виде следующей модели (рис.2).

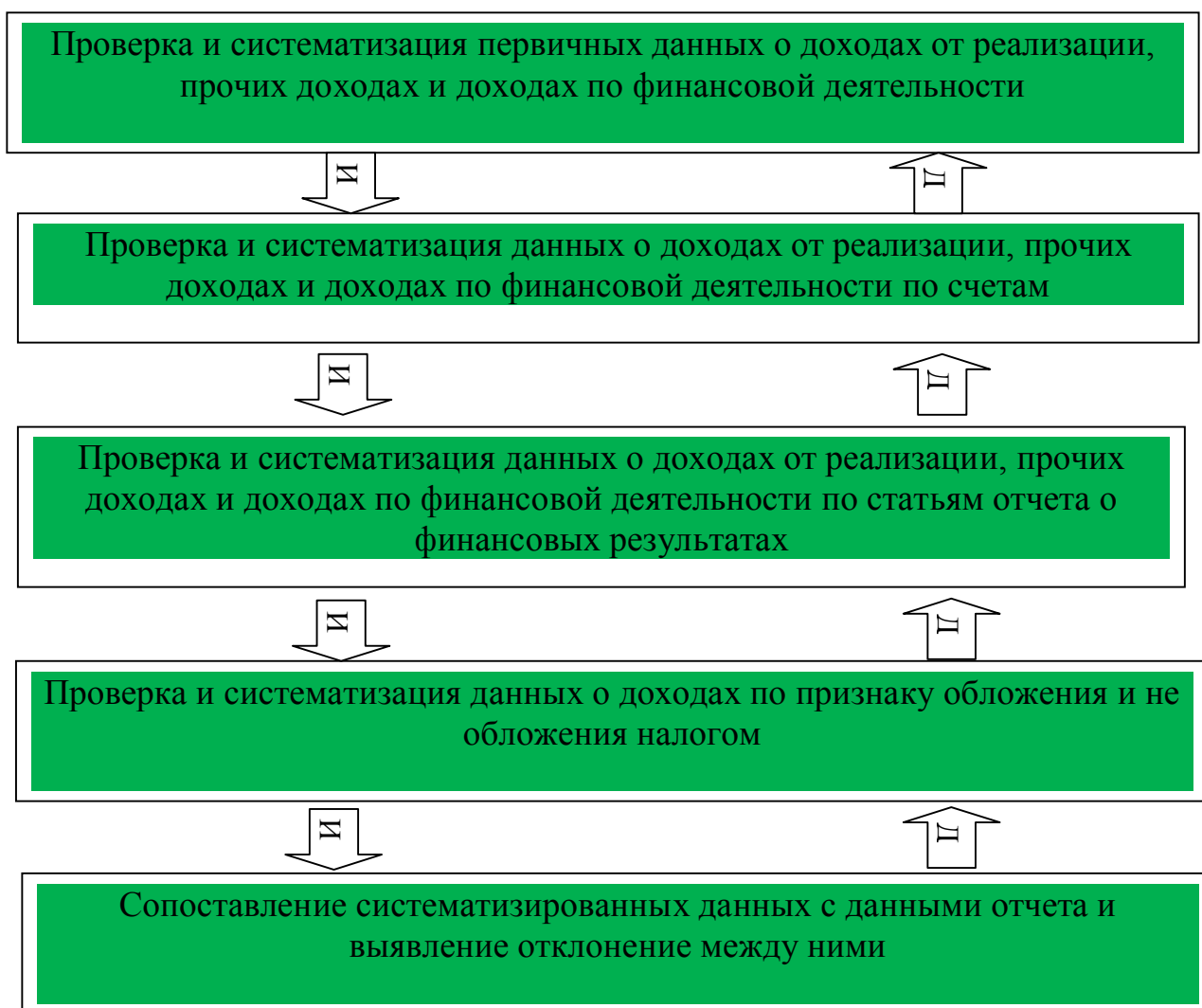


Рис.2. Два подхода к аудиту доходов предприятий

На практике больше предпочтение отдается индиктивному подходу. Согласно этому подходу аудиторы при аудиторских проверках систематизируют все первичные документы, свидетельствующие о полученных доходах по счетам доходов (9010,9020,9030, 9300,9500). Систематизацию первичных документов по счетам доходов можно оформить в виде рабочего документа аудиторов. Так, в аудиторской компании “Комил-Ишонч” практикуется составление такого рабочего документа аудиторов по счетам доходов в следующей форме (см.табл.10).

Таблица 10

Расшифровка доходов по счетам доходов за 201__ год

№	Документ		Кому продано	Что продано	Сумма	Корреспонденция счетов	
	№	Дата				Дт	Кт
			Итого		Сумма		

Систематизация первичных документов в выше приведенной таблице по месяцам позволяет определить доходы по отчетным периодам. Сопоставление этих данных с данными проводок в главной книге позволяет определить реальность отражения доходов отчетного периода в учете. Сопоставление сводных данных вышеприведенной таблицы с данными отчета о финансовых результатах позволяет определить реальность отражения доходов отчетного периода в отчетности.

Сопоставление корреспонденции по первичным документам позволяет определить правильность ведения учета доходов на соответствующих счетах.

В ПТК “Пульсар” за последние годы аудиторская проверка не проведена. Поэтому мы не смогли анализировать принимаемую аудиторами методику проверки доходов.

Аудит доходов данного ПТК на основе готового отчета о финансовых результатах позволило нам определить наличие отдельных отклонений в доходах по счетам и видам деятельности. В частности, в отчете ПТК не отражены доходы по финансовой отчетности в виде процентов, несмотря на наличие в жизни. В отчете эти доходы учтены в составе прочих доходов от основной деятельности. Также не соответствуют данные о доходах, отраженных на отдельных счетах доходов с данными отчета о финансовых результатах. Например, доходы от переоценки ТМЗ отражены на счете 9590 “Прочие доходы по финансовой деятельности”, а в отчете эти доходы отражены в составе прочих доходов по основной деятельности. С учетом этих результаты самостоятельной аудиторской проверки доходов ПТК “Пульсар” оформили следующим образом (см.табл.11).

Таблица 11

**Результаты аудиторской проверки доходов ПТК “Пульсар”
за 2010 год**

в тыс суммах

№	Вид доходов	По отчету	При аудите	Отклонение
1	Чистая выручка от реализации	30307443	30307443	0
2	Прочие доходы от основной деятельности	173742	166361	+7381
3	Доходы по финансовой деятельности	0	7381	-7381
	Всего	30481185	30481185	0

В связи с этим, на наш взгляд, применение вышеприведенной методики на практику в ПТК “Пульсар” позволяет реально оценить достоверность отчета данного концерна.

3.2. Аудит налогов на доходы

Аудит налогов на доходы является весьма ответственным участком аудиторских проверок. Сложность аудиторских проверок налогов на доходы заключается в сложности расчетов, множеством показателей, непосредственной связью их между собой, частым изменением налоговых порядков, огромным количеством страниц в расчетах. Эта касается как налога на прибыль и налога на развитие инфраструктуры, так и единого налогового платежа.

Задачей аудиторов заключается в оценке правильного применения требований Налогового кодекса по налогам на доходы. Исходя из этой задачи аудит налогов на доходы целесообразно провести в следующей последовательности (рис. 3).

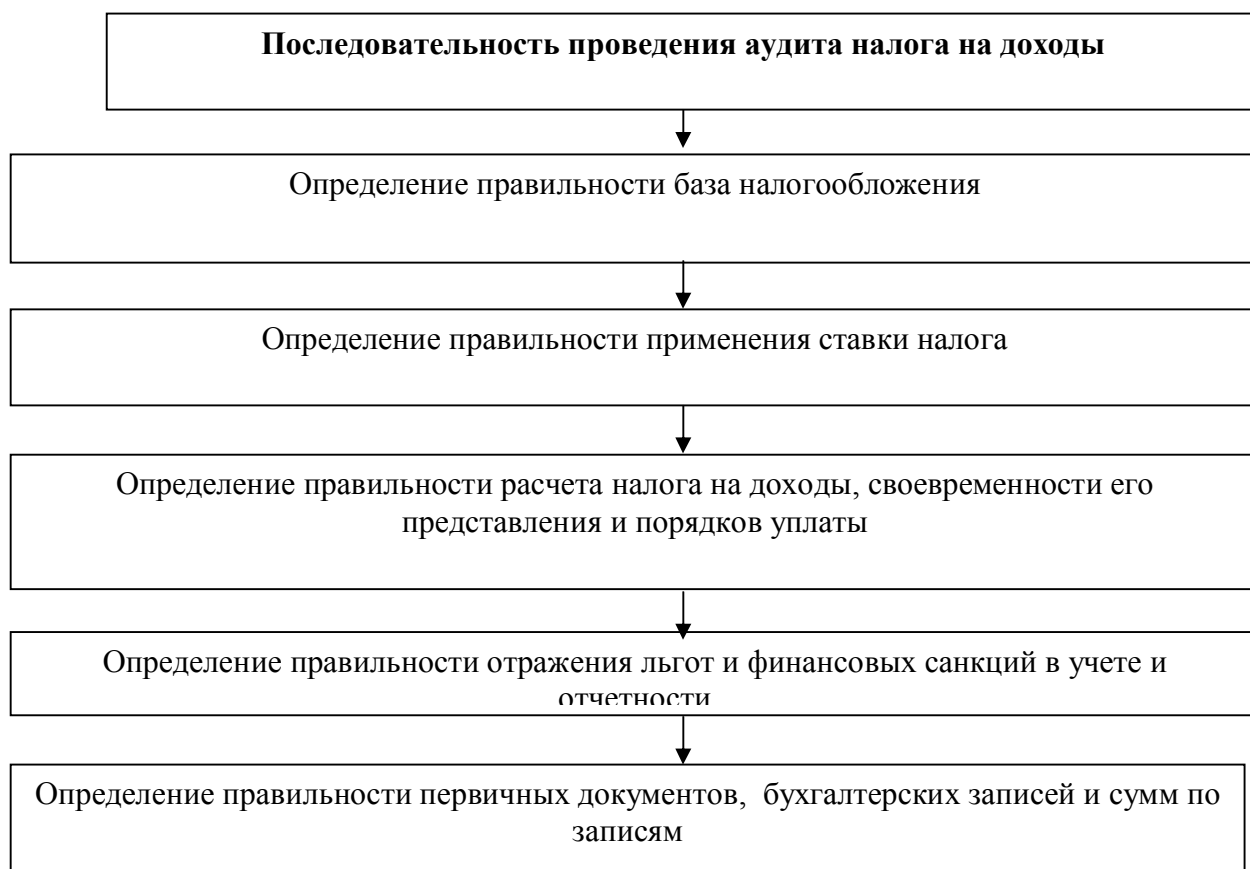


Рис. 3. Последовательность проведения аудита налога на доходы

Аудит налогов на доходы ПТК “Пульсар” на основе готового отчета о финансовых результатах и расчетов единого налога позволило нам сделать вывод о его достоверности. Естественно, имеющиеся отклонение в записях необходимо устранить.

3.3. Вопросы безопасности жизнедеятельности предприятий

Создание на всех предприятиях условий труда, отвечающие требованиям безопасности и гигиены составляет обязанности администрации промышленных предприятий. Работодатель несет ответственность за нарушение требований по охране труда и технике безопасности.

В состав администрации включаются руководящие служащие, т.е. лица выполняющие на промышленных предприятиях организационную, административно-хозяйственную работу, организующие производственные процессы.

Условия труда на предприятиях, на каждом рабочем месте должны соответствовать требованиям стандартов, правил и норм по охране труда.

Обеспечение здоровых и безопасных условий труда на предприятии, организация контроля за опасными и вредными производственными факторами и своевременное информирование трудовых коллективов о результатах контроля возлагается на администрацию.

На производствах с вредными и опасными условиями труда, а также на работах, производимых в особых температурных условиях или связанных с загрязнениями, в соответствии с «Кодексом Республики Узбекистан» (1995 год декабрь) работникам выдаются бесплатно, по нормам, установленным органами государственного управления, специальная одежда, обувь и другие средства индивидуальной защиты, моющие и дезинфицирующие средства, молоко или другие равноценные продукты, лечебно-профилактическое питание.

Взаимные обязательства администрации и работников по обеспечению здоровых и безопасных условий труда на предприятии предусматриваются коллективным договором или соглашением которые принимаются на срок действия не более 3 лет.

Министерства, ведомства, концерны, ассоциации и другие хозяйственные органы координируют работу по охране труда в соответствии с утвержденными ими положениями по согласованию с Центральным (республиканским) комитетом профсоюзов.

На предприятиях с численностью работающих 50 и более человек создаются службы (вводятся должности) по охране труда из числа лиц, имеющих специальную подготовку, а насчитывающих 50 и более транспортных средств, кроме того, создаются службы (вводятся должности) по безопасности дорожного движения. На предприятиях с меньшей численностью работающих и количеством транспортных средств выполнение функций службы по охране труда возлагается на одного из руководителей.

Службы охраны труда и безопасности дорожного движения работают по положениям, согласованным с профсоюзным комитетом, и по своему статусу приравниваются к основным службам предприятия и подчиняются его руководителю.

Специалисты служб охраны труда имеют право контролировать соблюдение всеми работниками правил и норм по охране труда, выдавать руководителям структурных подразделений обязательные для исполнения предписания об устранении выявленных нарушений, а также вносить представления руководителям предприятий о привлечении к ответственности лиц, нарушающих законодательство об охране труда.

Специалисты служб охраны труда и безопасности дорожного движения не могут привлекаться к выполнению работ, не относящихся к их должностным обязанностям.

Службы охраны труда и безопасности дорожного движения ликвидируются только в случае прекращения деятельности предприятия.

Обеспечение пожарной безопасности является составной частью деятельности должностных лиц организаций и индивидуальных предпринимателей. Требования по обеспечению пожарной безопасности должны быть отражены в должностных и других инструкциях, а при необходимости в соответствующих договорах.

Обеспечение пожарной безопасности в организациях возлагаются на руководителя этих организаций.

Мероприятия пожарной безопасности разрабатываются в соответствии законодательными документами о пожарной безопасности, нормативных документов в области пожарной безопасности, опыта противопожарной борьбы на основе оценки пожарной опасности веществ, материалов, изделий, технологических процессов, конструкций, аппаратов, зданий и сооружений.

Производители и поставщики веществ, материалов, изделий, конструкций и аппаратов должны указать показатели пожарной опасности этих веществ, материалов, изделий, конструкций и аппаратов в соответствующих технических документациях.

При разработке и осуществлении мероприятий пожарной безопасности для организаций, зданий, сооружений и других объектов, в том числе при их проектировании должны быть учтены решения обеспечивающие эвакуацию людей, сохранность имущества юридических и физических лиц.

Порядок организации тушения пожаров подразделениями службы пожарной защиты определяет служба Государственной пожарной безопасности.

Для приема сообщений о пожарах в телефонных сетях населенных пунктов устанавливается единый номер – 01.

Подразделения службы Государственной пожарной безопасности после получения сообщения о пожарах немедленно должны выехать в места возникновения пожаров.

Подразделения службы пожарной защиты при выполнении работ тушения пожаров, предупреждения возникновения и распространения пожаров, в целях пожаротушения, бесплатно обеспечиваются водой из природных и искусственных источников.

Действовавшие в рамках обоснованного риска личный состав службы Государственной пожарной безопасности и другие участники, принявшие в тушении пожара, освобождаются от возмещения нанесенного ущерба.

Руководство тушением пожаров осуществляется прибывшим на место пожара старшим оперативным должностным лицом службы пожарной безопасности. При этом управление личного состава службы пожарной защиты и привлеченных сил и средств осуществляется на принципах единоначалия.

Руководитель тушения пожаров отвечает за безопасность выполнения задач, личного состава службы пожарной защиты и привлеченных сил и средств.

Руководитель тушения пожаров определяет границы территории действий пожаротушения, порядок и особенности выполнения этих действий, а также во время пожаров принимает решения по спасению людей, имущества юридических и физических лиц.

При необходимости руководитель тушения пожаров может принимать решения ограничивающих права юридических и физических лиц в территории, где ведутся действия по тушению пожаров.

Указания руководителя тушения пожаров является обязательным для исполнения для всех организаций и граждан, находящихся в территории, где ведутся действия по тушению пожаров.

Во время тушения пожаров никто не имеет права вмешиваться в действия руководителя или отменять его приказы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исследование вопросов учета и аудита доходов и их налогообложения в теоретическом и практическом аспектах позволили нам сделать следующие выводы и рекомендации.

1. Доходы являются главным показателем деятельности любого предприятия. По объему этого показателя, обычно, судят о роли и доли предприятия в развитии экономики того или иного района или города, в обеспечении населения теми или иными товарами народного потребления. От размера доходов прямо зависит множество показателей деятельности самого предприятия. В частности, чем больше доходов, тем больше налогов, уплачиваемых в бюджет. По объему доходов каждое предприятие планирует свои затраты и расходы. Только достижение разумного соотношения доходов и расходов позволяет получить предприятиям чистую прибыль. Иначе говоря, от доходов прямо пропорционально зависит величина чистой прибыли, остающейся в распоряжение самого предприятия и принадлежащей его учредителям. Заинтересованность последних в получении большого размера чистой прибыли всегда наталкивает на постоянный рост доходов, снижение затрат и расходов, особенно не рациональных. Все это, в свою очередь, требует четкой организации учета и контроля доходов на каждом предприятии. Как средства управления учет и контроль должны способствовать и помочь руководителям, менеджерам и даже хозяевам предприятий в принятии соответствующих управленческих решений, направленных на рост доходов и достижение устойчивой рентабельности. Выше отмеченные и другие объективные и субъективные факторы обуславливают необходимость улучшения учета и контроля доходов на каждом предприятии.

2. В ПТК «Пульсар» доходы от основной деятельности велись в соответствие с НСБУ 21. Различие заключается лишь в том, что в ПТК не применяются счета 9040 9050, предназначенные для учета возврата продукции и скидок покупателям.

3. В ПТК “Пульсар” за последние годы аудиторская проверка не проведена. Аудит доходов данного ПТК на основе готового отчета о финансовых результатах позволило нам определить наличие отдельных отклонений в доходах по счетам и видам деятельности. В частности, в отчете ПТК не отражены доходы по финансовой отчетности в виде процентов, несмотря на имение в жизни. В отчете эти доходы учтены в составе прочих доходов от основной деятельности. Также не соответствуют данные о доходах, отраженных на отдельных счетах доходов с данными отчета о финансовых результатах. Например, доходы от переоценки ТМЗ отражены на счете 9590 “Прочие доходы по финансовой деятельности”, а в отчете эти доходы отражены в составе прочих доходов по основной деятельности.

4. Необходимость внешнего и внутреннего аудита доходов и их налогообложения обуславливается множеством причин. К числу основных таких причин можно отнести следующее:

- * то, что доходы и налоги на доходы являются важными показателями финансовой отчетности, от достоверности информации о которых зависят все остальные показатели конечных финансовых результатов;

- * наличие заинтересованности у налогоплательщиков в снижении размера доходов в целях избегания от уплаты налогов;

- * наличие риска уплаты финансовых санкций за сокрытие доходов и соответственно налогов на доходы;

- * не достаточное понимание порядков налогообложения доходов, в том числе формирования налогооблагаемой базы, применения ставок налогов, расчетов тех или иных показателей доходов и их налогообложения;

- * сложность расчетов налогов на доходы;

- * зависимость следующих показателей расчета налогов от предыдущих показателей;

- * частое изменение и обновление тех или иных требований законодательных актов;

*недостаточная подчиненность финансового учета требованиям налогового учета;

*информационная ограниченность финансовой отчетности;

*недостаточное внедрение информационной технологии в учете и отчетности и др.

5. Основными задачами аудита доходов и их налогообложения являются:

*Проверка правильности исчисления и порядка отражения доходов в учете и отчетности по всем видам деятельности;

*Проверка правильности исчисления и порядка отражения расходов в учете и отчетности по всем видам деятельности;

*Проверка правильности исчисления и порядка отражения конечных финансовых результатов в учете и отчетности по всем видам деятельности;

*Проверка правильности применения режима налогообложения;

*Проверка правильности применения видов налогов;

*Проверка правильности исчисления налогов на доходы и отражения их в учете и отчетности;

* Проверка соблюдения сроков уплаты налогов на доходы;

*Проверка правильности отражения в учете и отчетности задолженности по налогам на доходы;

*Проверка правильности исчисления льгот по налогам на доходы и их использования;

*Проверка правильности отражения в учете и отчетности задолженности финансовых санкций за нарушение налогового законодательства;

*Аудиторский анализ доходов и их налогообложения в динамике и статике;

*Выявление положительных и отрицательных факторов, влияющих на доходы и налоги на доходы;

Выявление внутренних резервов роста доходов и налогов на доходы;

*Разработка рекомендаций по устранению отклонений в учете и отчетности по доходам и налогам на доходы

С учетом вышеприведенных пониманий и порядком нами составлен план и программа аудиторской проверки доходов и их налогообложения по опыту аудиторской организации «Комил-Ишонч» для СП ООО «Pulsar-group».

6. По итогам исследования даются следующие рекомендации:

*строго соблюдать НСБУ № 21.

*обеспечить тождество данных между счетами доходов и отчета о финансовых результатах;

*аудиторским организациям соблюдать рекомендованную программу, охватывающую все вопросы, связанные с доходами и их налогообложением.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Республики Узбекистан.—Т: Узбекистон, 2010. С.10 .
2. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан.—Ташкент. 2008.
3. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете». 30.08.1996.
4. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» (новая редакция), 26.05.2000
5. Правила ведения кассовых операций юридическими лицами. Зарегистрированы министерством юстиции республики узбекистан 17.12.1998 г.п 565. Утверждены ЦБ Узб. 24.01.1998 г. N 376
6. Положение о безналичных расчетах в Республике Узбекистан (Новая редакция). Утверждено Постановлением правления ЦБ от 12.01.2002 г. N 60 (N1/4), зарегистрированным МЮ 15.04.2002 г. N 1122
7. «Положения о составе затрат на производство и реализации продукции (работ и услуг) и о порядке формирования конечных финансовых результатах». Утверждено Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан за № 54 от 5 февраля 1999 года.
- 8.«Концептуальная основа для подготовки и представления финансовой отчетности», зарегистрировано в МЮ Р.Уз. 14.08.1998, № 475
- 9.НСБУ №1 «Учетная политика и финансовая отчетность», зарегистрировано в МЮ Р.Уз. 14.08.1998, № 474
10. НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности, зарегистрировано в МЮ Р.Уз. 26.08.1998, № 483
- 11.НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы», зарегистрировано в МЮ Р.Уз. 17.07.2006, № 1595
12. НСБУ № 21 «План счётов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов»,

зарегистрировано в МЮ Р.Уз. 23.10.2002, № 1181

13. Каримов И.А. Мировой финансово-экономический кризис, пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана. – Т.: «Узбекистан», 2009

14. Каримов И.А. 2012 йил ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислон Каримовнинг 2011 йилнинг асосий якунлари ва 2012 йилда Ўзбекистонни ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришнинг устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси // Халқ сўзи, 2012 йил 22 январь.

15. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотларни ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А. Каримовнинг 2012 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси // Халқ сўзи, 2013 йил 19 январь.

16.Абдуллаев Р.А. Бухгалтерский учет и аудит. – Т.: «Иқтисод-Молия», 2010. – с.436

17. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб./ Я.В.Соколов, Ф.Ф.Бутынец, Л.Л.Горецкая, Д.А.Панков; отв. ред. Ф.Ф.Бутынец. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005.

18. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Т.1 / Иткин Ю.М, Гадоев Э.Ф., Сотивалдиев А.С, Тулахаджаева М.М.– Ташкент, 1999.

19. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Т.2 / Иткин Ю.М., Гадоев Э.Ф., Сотивалдиев А.С., Тулахаджаева М.М.– Ташкент, 2000.

20.Гулямова Ф.Г. Самоучитель по бухгалтерскому учету. - Т.: «Норма», 2009.

21. Камышанов П.И. ЗНАКОМТЕСЬ : АУДИТ, Москва, 1994
22. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета /Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова.–М.: Финансы и статистика, 1993.
23. Разъяснения Международных Стандартов Финансовой Отчетности. КМСФО. International Accounting Standards Board-Алматы, 2001.
24. Тўлаходжаева М.М., Тухсанов Х.А. Финансовый учет. Уч. пос. – Т.: АПБДУ, 2001
25. Шеремет А.Д. Аудит. – М.: Финансы и статистика, 1996
26. Шешукова Т.Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов. Учебное пособие. - М.: «Финансы и статистика», 2005.
27. IFAC Handbook of Technical Pronouncement on ethics and auditing.- New York, 2000.
28. Hayward S. Audit guide. – London: Butterworth and Co (publishers) Ltd. 1999 291 p.
29. McKinnon, J.L. Cultural constraints on audit independence in Japan // The International Journal of Accounting. – 1984, Fall. – P. 17-43.
30. VENABLES J., IMPEY K. Internal Audit. – London, Dublin and Edinburgh: Butterworths, 1995 502 p.
31. [www. gaap.ru](http://www.gaap.ru) (Международные стандарты финансовой отчетности).
32. [www. cip.com](http://www.cip.com) (Международный сертифицированный бухгалтер).
33. www.aicpa.org (American Institute of Certified Public Accountants).

ПРИЛОЖЕНИЯ