

МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

**ТАШКЕНТСКИЙ ИНСТИТУТ ИНЖЕНЕРОВ
ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА**

ТЕКСТ ЛЕКЦИЙ

по дисциплине

«ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА»

для студентов бакалавриата направления образования
5340900 – «Бухгалтерский учет и аудит»

ТАШКЕНТ – 2010

УДК : 58.012.12

Текст лекций по дисциплине «Теория бухгалтерского учета» для студентов бакалавриата направления 5340900 - «Бухгалтерский учет и аудит».

Текст лекций рассмотрены на заседании кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» и рекомендованы к использованию в учебном процессе.

Рекомендовано к изданию Учебно - методическим советом института инженеров железнодорожного транспорта.

Составила: Игамбердиева К.Э. - ст. преп. кафедры «Бухгалтерский учёт и аудит»

Реценденты: Абдибаева Т.Х. – к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учёт» Налоговой академии Республики Узбекистан;

Султанова С.М. – к.э.н., зав. кафедрой «Бухгалтерский учёт и аудит»

ВВЕДЕНИЕ

Проведенные исследования эволюции методологических основ системного бухгалтерского учета в отраслях показывают, что наиболее значительный вклад в развитие бухгалтерского учета в отрасли на рубеже столетий внесли следующие экономисты: М.Д.Михайлов, В.В.Громан, И.Е.Малашенко, П.И.Злобин, В.А.Голошапов, В.Н.Кипарисов, Л.А.Чапницкий, Е.П.Вознесенский, Н.П.Протов, С.Щенков, А.Маргулис и др.

Проблема бухгалтерского учета в отрасли за последние десятилетия исследовалась в работах таких экономистов, как В.И.Бариленко, А.А.Баширов, В.В.Бородина, Н.Г.Волков, М.В.Дмитриев, В.Р.Захарьин, З.В.Кирьянова, И.А.Либерман, В.Н.Матюшин, А.С.Наринский, П.А.Соколов, В.И.Ткач, Л.В.Терехова, И.С.Черников, В.Паллий, А. Шермет, В.Кондраков, А.Козлова, С.Кодирхонов, О.Бобожонов, Б.Хасанов, А.Сотволдиев, А. Каримов и др.

Однако, несмотря на чрезвычайную актуальность работ перечисленных авторов, многие из них написаны в других социально-экономических условиях хозяйствования, при иных концептуальных подходах к построению системного бухгалтерского учета в строительстве.

Изучение показывает, что в работах более поздних авторов первостепенное придается учету для целей налогообложения, в связи с чем там не нашли глубокого и широкого отражения проблемы, связанные с развитием методологических основ и реформированием бухгалтерского учета, использованием в достаточной мере узбекских и международных стандартов учета и финансовой отчетности, усилением нормативного регулирования организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в строительстве.

Так описывает состояния бухгалтерского учета руководитель департамента методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерство финансов Российской Федерации А.С.Бакаев указанную проблему отметил следующим образом: «К сожалению, в настоящее время для абсолютного большинства организаций главным и единственным пользователем бухгалтерской отчетности является представитель одной группы, относящейся к органам власти, - налоговая инспекция. Формирование информации в интересах одного пользователя приводит к ее искажению с точки зрения реального состояния дел и экономического положения организации». Такое же состояние в Республике Узбекистан.

Кроме того, мало внимания уделено вопросам учетной информации о формировании себестоимости продукции для обоснования, подготовки и принятия соответствующих управленческих решений как самими организациями, так и внешними пользователями (акционерами, инвесторами, деловыми партнерами, налоговыми службами, кредитными организациями и т. п.).

Одним из направлений совершенствования организации бухгалтерского учета на современном этапе является ориентация его на международные стандарты учета и отчетности.

Бухгалтерские системы имеют национальный характер, хотя они могут быть похожими и иметь похожую методологическую основу – план счетов, систему двойной записи на бухгалтерских счетах, баланс и т. д. Развитие национальных бухгалтерских систем зависит от исторических традиций и теории учета. В последние годы в экономике развитых стран усилилось внимание к проблеме международной унификации бухгалтерского учета, что связано с постоянно

возрастающей международной интеграцией в сфере экономики и появлением транснационального капитала.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) – это нормативные документы, раскрывающие требования к содержанию бухгалтерской информации и методологию получения важнейших учетных характеристик на основе гармонизации национальных стандартов экономически развитых стран, разрабатываемые Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО). Комитет имеет статус независимого негосударственного органа, его Правление находится в Лондоне.

Информация о деятельности организации представляется в страну нахождения, страну, резидентом которой она является. Если отчетность организации составлена по правилам страны, резидентом которой она является, то организация учета в ней может отличаться от организации учета в странах нахождения. Кроме того, деятельность такой организации может быть частью или продолжением деятельности материнской компании. Общим правилом является оценка операций филиала (дочерней организации) в валюте материнской компании и составление консолидированной отчетности. Цель такой отчетности состоит в том, чтобы представить их деятельность как единое целое. Решение проблемы заключается в разработке сопоставимых бухгалтерских правил составления отчетности. После принятия странами такие правила становятся соответствующими стандартами. Стандартизованность правил составления бухгалтерских отчетов не означает полной унификации отчетов и учетной методологии.

Отчеты, построенные по стандартным правилам, позволяют сравнить деятельность организаций различных стран при разном финансовом и налоговом законодательствах и оценить их финансовое положение. Пользователями отчетной информации являются инвесторы (фактические и потенциальные), кредиторы (прежде всего банки), государственные органы (в первую очередь налоговые), персонал организации, общественность, поставщики и заказчики, которые связаны с хозяйствующим субъектом долгосрочными договорами.

В настоящее время существуют региональные и мировые международные бухгалтерские стандарты отчетности. На региональном уровне первыми стали юридически регулировать сопоставимость финансового учета страны – члены Европейского Сообщества (ЕС). Цель регулирования была сформулирована как «гармонизация бухгалтерского учета». Она явилась следствием гармонизации законодательства предпринимательской деятельности. Страны – члены ЕС имеют общие экономические интересы, поэтому они стремятся взаимоувязать учетную практику, согласовать национальные бухгалтерские стандарты.

Широкое применение МСФО в Республике Узбекистан является необходимым условием становления участником международного рынка капитала. Если иностранные инвесторы не в состоянии проследить с помощью финансовой отчетности, как используется предоставленный ими капитал, то такая страна остается зоной повышенного риска.

Сближение национальных систем бухгалтерского учета с международными правилами в последние десятилетия стало доминирующей тенденцией развития методологии учета и методик формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности во многих странах мира, в том числе в Республике Узбекистан.

Международные стандарты финансовой отчетности, разработанные специально созданным Комитетом, - нормативные документы, раскрывающие

требования к содержанию бухгалтерской информации и методологию получения важнейших учетных характеристик на основе гармонизации национальных стандартов учета экономически развитых стран.

Широкое использование международных стандартов финансовой отчетности обусловлено рядом причин. Во-первых, формирование отчетности в соответствии с МСФО является необходимым условием приобщения к международным рынкам капитала. Общеизвестно, что капитал, особенно иностранный, требует полной открытости организации (фирмы, компании) перед инвесторами. Если иностранные инвесторы не в состоянии проследить с помощью финансовой отчетности, как используются предоставленный ими капитал, любая страна остается зоной повышенного риска, что для фирм – резидентов этой страны выразится в увеличении стоимости предоставляемых им финансовых ресурсов с международных рынков, поскольку помимо «стандартного» процента инвестору будут включать в цену ресурсов дополнительную «плату за риск». Таким образом, процент за пользование привлеченными средствами для организации, не руководствующейся МСФО при подготовке финансовой отчетности, при прочих равных условиях будет выше рыночного.

Во-вторых, при разработке МСФО приоритетными являются информационные потребности конкретных пользователей, в первую очередь акционеров (собственников) и инвесторов. При выборе в рамках конкретного МСФО определенного методического подхода для раскрытия организацией учетных данных предпочтение должно быть отдано тому из них, который позволит сформировать полезную для принятия экономических решений информацию. Кроме того, финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с требованиями МСФО, рассматривается в качестве одного из важнейших элементов корпоративного управления и призвана обеспечить эффективное взаимодействие акционеров и лиц, ответственных за ведение дел фирмы (компаний). Поэтому неуклонно растет число транснациональных корпораций, руководствующихся МСФО при подготовке своей публичной консолидированной финансовой отчетности. В Узбекистане число подобных компаний также из года в год растет.

В-третьих, рациональное использование МСФО призвано сократить время и ресурсы, необходимые для совершенствования национальных систем учета, поскольку в международных стандартах закреплён опыт ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности в условиях развитой рыночной экономики. При их подготовке был учтён и опыт работы с отчетностью бирж и организаций, регулирующих обращение ценных бумаг, финансовых институтов, профсоюзных федераций, межправительственных органов и некоммерческих организаций.

В-четвертых, существенно расширяется сфера применения финансовой отчетности, сформированной в соответствии с международными стандартами, поскольку такая отчетность понятна представителям иностранных деловых кругов.

Между тем распространение МСФО сталкивается с определенными трудностями, которые носят объективный характер. Прежде всего, их используют в основном развивающиеся страны, где экономика сильно зависит от иностранного капитала, в то время как ведущие мировые державы с исторически сложившимися национальными системами бухгалтерского учета отдают предпочтение внутренним стандартам (правилам, положениям). Тем не менее процесс применения МСФО осуществляется ускоренными темпами.

ТЕМА 1. «ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ»

ВОПРОСЫ:

1. Общие понятия о хозяйственном учете. Цели и задачи хозяйственного учета.
2. Основные требования, предъявляемые к хозяйственному учету.
3. Виды хозяйственного учета. Оперативный, статистический и бухгалтерский учет.
4. Измерители хозяйственного учета.
5. Целостность системы учета
6. Основные показатели учета хозяйственного процесса.
7. Субъекты и объекты бухгалтерского учета.
8. Основные правила бухгалтерского учета.
9. Формирование новой модели бухгалтерского учета в условиях рынка.

Опорные слова

Учетная политика, бухгалтерский баланс, бухгалтерский учет, финансовый учет, управленческий учет, актив, пассив, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, финансовое состояние, двойная запись, рентабельность, платежеспособность, ликвидность, эффективность, финансово-хозяйственная деятельность, денежные средства, обязательства.

Общие понятия о хозяйственном учете.

Цели и задачи хозяйственного учета.

Управление предприятием требует организации повседневного наблюдения и управления за хозяйственной деятельностью в целях обеспечения выполнения поставленных задач перед предприятием. Такое наблюдение и управление осуществляется при помощи хозяйственного учета.

Хозяйственный учет характеризуется как наблюдение, измерение, регистрация, группировка или обобщение хозяйственных операций, из которых складывается деятельность предприятия.

Таким образом, хозяйственный учет представляет собой количественное отражение и качественную характеристику хозяйственной деятельности в целях прогнозирования развития, контроля и управления предприятия.

Основной целью хозяйственного учета при рыночной экономике является наблюдения за процессом формирования прибыли для получения в максимальных размерах, на основе роста объема производства, улучшения качества продукции (работ, слуг) и снижения затрат на производство.

Хозяйственный учет служит средством управления производством для целей достижения её эффективности.

Основной задачей хозяйственного учета является сбор данных их группировка и формирование необходимой информации для принятия управленческих решений применительно к соответствующим объектам.

Хозяйственный учет отражает выполнение намеченных задач как в целом по стране, так и по каждому предприятию в отдельности.

Основные требования, предъявляемые к хозяйственному учету

Для эффективного использования хозяйственного учета в управлении предприятием и принятия обоснованных управленческих решений, необходимо соблюдение определенных требований, которые определены Международными и Национальными Стандартами Бухгалтерского Учета (МСБУ и НСБУ).

На практике предъявляются следующие основные требования:

- сопоставление показателей учета с показателями прогноза
- своевременность
- достоверность и объективность
- значимость
- ясность и доступность

Сопоставимость - это сравнение информации, которая дает возможность пользователям выявить сходства и различия предоставленной информации. Сопоставимость важна при сравнении финансовых отчетов двух различных субъектов и при сравнении финансовых отчетов одного субъекта за два периода или за определенный момент времени. Существует два аспекта сопоставимости - *последовательность*, которая определяет использование одной и той же политики бухгалтерского учета из года в год и *единство*, означающее, что предприятие применяет одинаковые принципы бухгалтерского учета для однородных хозяйственных операций.

Своевременность – предоставление информации в установленные сроки, так как при необоснованной задержке отчетной информации она теряет свою экономическую значимость и может принести пользователям незначительную пользу.

Достоверность и объективность информации означает правдивое отображение информации, то есть отсутствие в ней ошибок и неточностей. Она должна точно раскрывать суть информации.

Значимость - информация должна быть значимой для того, чтобы удовлетворять потребности пользователей в процессе принятия ими решений и помогать им в оценке событий операционной, финансовой и хозяйственной деятельности.

Ясность и доступность - информация должна быть понятна для наиболее полного использования при принятии решения и изучении пользователями.

Виды хозяйственного учета.

Оперативный, статистический и бухгалтерский учет.

Оперативный учет является системой повседневного текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными процессами с целью руководства ими в ходе их совершения. То есть оперативный учет чаще всего организуется на местах совершения хозяйственных операций (цех, участок, рабочее место, склад и т.д.).

Чтобы обеспечить оперативность контроля, следует быстро получать сведения о ходе хозяйственных операций. Отсюда данные оперативного учета фиксируются как можно проще. Их передают устно путем непосредственного наблюдения, сообщают по телефону или с помощью компьютерной связи. Подобная организация учета позволяет управлять ходом хозяйственного процесса непосредственно во время его осуществления.

Оперативный учет обеспечивает сведениями о ходе выполнения задания по выпуску продукции (работ, услуг), отклонений от норм затрат, об использовании рабочей силы, о соблюдении договоров (контрактов) и т.д.

В оперативном учете пользуются всеми видами измерителей – натуральными, трудовыми и денежными. Но в связи с тем, что требуемая информация не требует обобщения показателей, главным образом применяются натуральные и трудовые измерители.

Данные оперативного учета обрабатываются для их дальнейшего применения в бухгалтерском учете и статистическом учете.

Статистический учет представляет собой систему сбора и обработки данных о массовых (общественных) явлениях. При его помощи исчисляются многие количественные и качественные показатели хозяйственной деятельности. Например, показатели объема производства, средней заработной платы использования рабочего времени, уровне и росте производительности труда.

Данные статистического наблюдения обобщаются по отдельным предприятиям, отраслям народного хозяйства, по районам областям и в целом по республике.

Для исчисления показателей статистического учета пользуются в равной мере всеми измерителями - натуральными, трудовыми и денежными, применяя их в зависимости от содержания исследуемого явления и поставленных задач.

Статистический учет пользуется методами науки – статистика при помощи особых форм статистического наблюдения – перепись, обследование, выборочное наблюдение. Кроме того, сведения также получают из данных оперативного и бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет

В бухгалтерском учете все объекты в обязательном порядке выражаются в денежном измерителе.

Единая система бухгалтерского учета состоит из двух взаимосвязанных частей – управленческого и финансового учета.

Управленческий учет представляет собой совокупность учетной информации, которая измеряется, обрабатывается и передается для внутреннего использования руководством.

Финансовый учет представляет собой совокупность учетной информации, которая помимо использования внутри предприятия, также предоставляется внешним пользователям.

Таким образом, бухгалтерский учет это система, которая осуществляет измерение, обработку и передачу финансовой информации об определенном хозяйствующем субъекте.

- Измерение хозяйственной деятельности путем регистрации данных о предприятии;
- Обработка данных для извлечения полезной информации;
- Передача посредством финансовых отчетов информации заинтересованным лицам.

Существует две основные группы пользователей бухгалтерской информации:

- Внутренние пользователи
- Внешние пользователи

К числу внутренних пользователей относятся работники и управленческий персонал хозяйствующего субъекта. Работники, заинтересованы в информации о

стабильности и рентабельности деятельности хозяйствующих субъектов. Они также заинтересованы в информации, которая дает им возможность оценить способность хозяйствующего субъекта обеспечивать их заработной платой, пенсией и возможностью дальнейшей работы по найму;

К числу внешних пользователей относятся настоящие и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, а также правительственные учреждения, министерства, ведомства, общественность и другие заинтересованные пользователи. Потребность в информации возникает у:

- Инвесторов в связи с риском, связанным с предоставленными инвестициями. Акционеры, также заинтересованы в информации, которая позволит им оценить способность хозяйствующего субъекта выплачивать дивиденды и которая поможет определить, следует ли покупать, держать или продавать акции;

- Кредиторов, заинтересованных в информации, которая позволит им определить, будут ли их кредиты и проценты, причитающиеся им, выплачены вовремя;

- Поставщиков и других торговых кредиторов, заинтересованных в информации, которая даст им возможность определить, будет ли сумма, причитающаяся им, выплачена вовремя;

- Покупателей, заинтересованных в информации о непрерывности деятельности хозяйствующего субъекта, особенно когда они имеют долгосрочное соглашение или зависят от данного хозяйствующего субъекта;

Существование различных групп пользователей финансовой информации привело к тому, что бухгалтерский учет, как единая система, подразделяется на две части:

1. Финансовый учет;
2. Управленческий учет.

Финансовый учет связан с характером и объемом информации, которые предприятия предоставляют на рассмотрение общественности и используется как внутренними, так и внешними пользователями.

Управленческий учет рассматривает потребности внутренних пользователей (менеджеров), роль бухгалтерской информации в осуществлении контроля над экономическими операциями и производством продукции, в осуществлении мониторинга исполнения бюджета и получения прибыли, а также роль бухгалтерской информации в достижении будущего успеха компании.

Измерители хозяйственного учета.

Объекты хозяйственного учета отражаются посредством числовых показателей, для получения которых применяются натуральные, трудовые и денежные измерители.

Натуральные измерители служат для получения сведений о весе, мере, объема учитываемых объектов. Это меры длины (м, см, мм), веса (гр, кг, т), объема (кв.м, литры, куб.метры). Натуральные измерители используются для учета количества ТМЦ.

Трудовой измеритель служит для подсчета кол-ва затраченного труда и выражается в единицах времени – рабочих днях, часах, минутах. При помощи трудового измерителя исчисляются показатели производительности труда, заработной платы работников, нормы выработки рабочих. Этот измеритель в большей мере применяется с натуральными.

Денежный измеритель применяется для отражения объектов учета в едином однородном выражении. В Республике Узбекистан денежным измерителем является – сум и его доли – тийины.

При помощи этого измерителя получают обобщающие показатели разнородных хозяйственных средств, осуществляется прогнозирование и контроль за результатами деятельности предприятия.

Основные показатели учета хозяйственного процесса

Управление предприятием в современных условиях предусматривает широкое использование количественных и качественных показателей, обеспечивающих всестороннее наблюдение за их деятельностью.

Количественными показателями деятельности предприятия являются показатели объема соответствующих объектов учета. В настоящее время важнейшим количественным показателем признана объем реализованной продукции (работ, услуг), который объективно характеризует выполнение предприятием своих обязательств.

Качественные показатели характеризуют экономическую выгоду осуществления того или иного процесса. Важнейшим из них являются показатели финансовых результатов деятельности предприятия – прибыль и показатель производственной себестоимости.

Хозяйственные процессы деятельности предприятия включают в себя – процессы снабжения, производства и реализации.

Процесс снабжения представляет собой совокупность операций, обеспечивающих предприятия предметами труда, необходимых для изготовления продукции.

Процесс производства представляет собой совокупность операций по изготовлению готовой продукции.

Процесс реализации представляет собой совокупность операций по передаче произведенной продукции покупателю, согласно заключенным договорам.

Субъекты и объекты бух. учета.

Основным законодательным актом, регламентирующий порядок ведения бухгалтерского учета является Закон Республики Узбекистан “О бухгалтерском учете”, согласно которому субъектами бухгалтерского учета являются все хозяйствующие субъекты (предприятия, организации, учреждения, фирмы, представительства, филиалы и т.д.), осуществляющие свою деятельность на территории Республики Узбекистан.

Объектом бухгалтерского учета являются все средства предприятия, источники их образования, а также хозяйственные операции в которых они принимают участие.

Основные правила бухгалтерского учета

Начисление	Соответствие доходов и расходов отчетного периода
Ведение учета методом двойной записи	Фактическая оценка активов и обязательств
Непрерывность	Понятность
Денежная оценка хозяйственных операций	Значимость
активов и пассивов	Существенность
Достоверность	Правдивое и беспристрастное представление
Предусмотрительность (осторожность)	Завершенность
Преобладание содержания над формой	Последовательность
Сопоставимость показателей	Своевременность
Нейтральность финансовой отчетности	

Начисление

Доходы и расходы признаются в бухгалтерском учете и отражаются в финансовых отчетах по мере их поступления или возникновения (а не на основе получения денежных средств или оплаты).

Ведение учета методом двойной записи

Ведение учета методом двойной записи предполагает, что хозяйствующие субъекты должны вести регистрацию бухгалтерских операций на основе системы двойной записи, которая заключается в том, что одна и та же сумма по одной и той же операции отражается на двух счетах бухгалтерского учета - в дебете одного и кредите другого.

Непрерывность

Хозяйствующий субъект рассматривается как непрерывно действующий, то есть как продолжающий работать в обозримом будущем. Предполагается, что у него нет ни намерения, ни необходимости в ликвидации или значительном сокращении масштаба деятельности.

Денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов

Все операции или события оцениваются в денежной оценке с целью обобщения информации в финансовых отчетах.

Достоверность

Информация является достоверной, когда в ней отсутствует существенная ошибка или предвзятость и на нее могут полагаться пользователи.

Достоверность операций или событий должна быть подтверждена первичными учетными документами.

Предусмотрительность (осторожность)

Соблюдение принципа предусмотрительности (осторожности) при принятии решений необходимо для вынесения оценок в условиях неопределенности для того, чтобы активы и доход не были переоценены, а обязательства или расходы не были недооценены.

Преобладание содержания над формой

Если информация в учетных документах и финансовой отчетности достоверно отражает содержание операций и событий, необходимо, чтобы эта информация была учтена и представлена в соответствии с ее сущностью и экономической реальностью, а не только с их правовой формой.

Сопоставимость показателей

Для того чтобы финансовая информация была полезной и содержательной, информация должна быть сопоставимой одного отчетного периода с другим. Пользователи должны быть информированы об учетной политике, используемой хозяйствующим субъектом при подготовке финансовой отчетности, всех изменениях в этой политике и результатах таких изменений.

Нейтральность финансовой отчетности

Информация, представляемая в финансовой отчетности, должна быть не зависимой от предвзятости для того, чтобы быть надежной.

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 доходов и расходов 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.

Фактическая оценка активов и обязательств

Принцип фактической оценки активов и обязательств предполагает, что основой оценки является их себестоимость или стоимость приобретения.

В некоторых случаях, предусмотренных стандартами, фактическая оценка может отличаться от стоимости приобретения.

Понятность

Информация, представляемая в финансовых отчетах, должна быть понятна пользователям.

Значимость

Финансовая информация должна быть значимой для того, чтобы удовлетворять потребности пользователей в процессе принятия ими решений и помогать им в оценке событий операционной, финансовой и хозяйственной деятельности.

Существенность

Информация является существенной, если ее невключение или неправильное представление могут повлиять на экономические решения пользователей информации, принятых на основе финансовой отчетности. На значимость информации может оказывать влияние как ее сущность, так и ее ценность (существенность).

Правдивое и беспристрастное представление

Финансовые отчеты должны создавать у пользователя правдивое и беспристрастное представление о финансовом положении, результатах операций, движении денежных средств хозяйствующего субъекта.

Завершенность

В целях обеспечения достоверности финансовых отчетов должна быть представлена информация в достаточно полном объеме.

Последовательность

Предполагается, что учетная политика последовательно проводится из одного периода в другой. Пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовые отчеты хозяйствующего субъекта за разные отчетные периоды для того, чтобы определить тенденции изменений в его финансовом положении.

Своевременность

При необоснованной задержке отчетной информации она теряет свою экономическую значимость. Для представления своевременной информации может возникнуть необходимость отчета до того, как все аспекты сделки или другого события будут известны, что нарушает достоверность. С другой стороны, если отчет откладывается до тех пор, пока все аспекты будут известны, даже очень надежная информация может принести пользователям незначительную пользу, поскольку они были вынуждены принимать решения ранее. В целях достижения баланса между значимостью и надежностью надо решить, как лучше всего удовлетворить потребности пользователей при принятии экономических решений.

Формирование новой модели бухгалтерского учета в условиях рынка.

В условиях рыночной экономики бухгалтерский учет становится средством сбора, обработки и представления информации о результатах деятельности предприятия с тем, чтобы помочь заинтересованным пользователям в принятии обоснованных решений. Основой организации бухгалтерского учета финансово-

хозяйственной деятельности предприятий является План счетов бухгалтерского учета.

С момента введения в действие Национальных Стандартов Бухгалтерского Учета возникла необходимость в пересмотре и усовершенствовании действующего Плана счетов бухгалтерского учета и приведение его в соответствие с требованиями международных стандартов бухгалтерского учета.

Учитывая вышеизложенное Управлением методологии бухгалтерского учета и аудита Министерства Финансов Республики Узбекистан разработан и утвержден новый План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов бухгалтерского учета.

Основная задача Плана счетов состоит в модернизации национальной системы бухгалтерского учета таким образом, чтобы хозяйствующие субъекты могли на учетной основе подготавливать финансовую отчетность, необходимую для принятия руководством важных решений, определения эффективного распределения кредитных средств предприятия и произвести оценку финансовой деятельности предприятия.

Заключение

Таким образом, бухгалтерский учет это система, которая осуществляет измерение, обработку и передачу финансовой информации об определенном хозяйствующем субъекте. Финансовый учет связан с характером и объемом информации, которые предприятия предоставляют на рассмотрение общественности, и используется как внутренними, так и внешними пользователями. Управленческий учет рассматривает потребности внутренних пользователей (менеджеров), роль бухгалтерской информации в осуществлении контроля над экономическими операциями и производством продукции, в осуществлении мониторинга исполнения бюджета и получения прибыли, а также роль бухгалтерской информации в достижении будущего успеха компании.

Контрольные вопросы

- Дайте общее понятие хозяйственному учету.
- В чем заключается цели и задачи хозяйственного учета.
- Дайте характеристику видам хозяйственного учета.
- Перечислите измерители хозяйственного учета.
- Субъекты и объекты бухгалтерского учета.
- Перескажите основные правила бухгалтерского учета.
- Роль бухгалтерского учета в условиях рынка.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Положение «О составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции работ, услуг и о порядке формирования финансовых результатов. - Т., 1999 г.
4. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
5. Международные стандарты бухгалтерского учета -Т.1994 й.

6. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
7. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовый отчетности. Учебник.-М. «ИНФРА-М».2004.
8. Сосненко Л.С. Хлопотова И.В. Раскрытие информации о связанных сторонах в бухгалтерской (Финансовой) отчетности. Учеб.пособ.-М. «Экономическая литература» 2003 г.
9. Кандраков И. Бухгалтерский учет.-М. «ИНФРА» 2004 г.
10. Мюллер Г. Гернон Х. Миик Г. Учет международная перспектива. (пер.с.ангел)- М. «Финансы и статистика».2003 г.
11. Маренков Н. Веселова Т,Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: Учеб.пособ. изд. 6-е. испр и суш.доп. -М. «Едиториал УРСС» 2005 г.
12. Ганеев К Г Бухгалтерский учет внешне экономической деятельности.- М.Бух.учет.2003 г.

Интернет сайты

www.abp.org.uk (Auditing Practices Board)
www.nao.gov.uk (UK National Audit Office)
www.iaa.org.uk (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
www.aicpa.org (American Institute of Certified Public Accountants)
www.dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)
www.consult.ru (Бухгалтерский консультации)
www.audit.ru (Аудит)

ТЕМА 2. «ПРЕДМЕТ И МЕТОДЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА»

ВОПРОСЫ:

1. Предмет бухгалтерского учета
2. Основные принципы организации бухгалтерского учета
3. Средства предприятия и источники их образования
4. Методы и элементы бухгалтерского учета.

Опорные слова

Средства производства, оборотные средства, заемные средства, долгосрочные активы, текущие активы, обязательства, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, финансовое состояние, двойная запись, рентабельность, платежеспособность, ликвидность, эффективность, денежные средства, бухгалтерский баланс, товарно-материальные средства, расходы будущих периодов, счета к получению.

Предмет бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет на предприятиях необходим для наблюдения и управления за их хозяйственной деятельностью, содержанием которого является воспроизводство общественного продукта.

Под воспроизводством понимается непрерывное повторение процесса производства, складывающегося из – производства, распределения, обмена (обращения) и потребления.

Воспроизводство общественного продукта охватывает две сферы - производственную и непроизводственную.

К производственной сфере относятся отрасли народного хозяйства производящие материальные блага (промышленность, сельское хозяйство, строительство и т.д), а также отрасли занятые продвижением материальных благ от производителей к потребителю. (торговля и общепит).

К непроизводственной сфере относятся отрасли народного хозяйства, оказывающие услуги населению (здравоохранение, образование, искусство, оборона и т.д).

Кроме воспроизводства общественного питания в бухгалтерском учете отражаются и воспроизводство рабочей силы (затраты на подготовку кадров, выплата заработной платы) и производственных отношений (движение средств производства и капитала).

Целью бухгалтерского учета является обеспечение пользователей полной, достоверной, своевременной финансовой и другой бухгалтерской информацией.

Задачами бухгалтерского учета являются:

формирование на счетах бухгалтерского учета полных и достоверных данных о состоянии и движении активов, состоянии имущественных прав и обязательств; обобщение данных бухгалтерского учета в целях эффективного управления;

составление финансовой, налоговой и иной отчетности.

Основное содержание предмета бухгалтерского учета составляет формирование информации, необходимой для эффективного управления ресурсами предприятия, используемые при хозяйственной деятельности. Рациональное и правильное управление по использованию этих средств, объемом производства и финансовыми результатами деятельности предприятия.

Таким образом, **Предметом бухгалтерского учета** является формирование информации для целей управления о состоянии и эффективности использования средств предприятия.

Основные принципы организации бухгалтерского учета

Согласно статье 7 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» организацию бухгалтерского учета и отчетности осуществляет руководитель предприятия, учреждения и организации.

Средства предприятия

Средства предприятия подразделяются по их видам и размещению на следующие группы –

Средства производства (средства труда и предметы труда)

Оборотные средства (готовая продукция, денежные средства, дебиторская задолженность, обслуживающие производства)

Непроизводственная сфера (средства жилищного хозяйства, культурно-бытового, здравоохранения)

Группировка средств по источникам их образования и назначения –

Собственные средства – уставный капитал, резервный капитал. Нераспределенная прибыль.

Заемные средства (привлеченные) – долгосрочные и краткосрочные кредиты банка, займы

Группировка средств согласно Балансу

АКТИВЫ	ПАССИВЫ
<u>Хозяйственные средства</u>	<u>Источники образования хозяйственных средств</u>
1. Долгосрочные активы 2. Текущие активы	1. Собственный капитал 2. Обязательства
Всего по активу	Всего по пассиву

Активы = Собственный капитал + Обязательства

Элементами, непосредственно связанными с определением финансового состояния, являются: активы, обязательства, собственный капитал, резервы, доходы и расходы. Они определяются следующим образом:

Активы - это экономические ресурсы, контролируемые субъектом, полученные в результате предшествующей деятельности, с тем чтобы в будущем получить от них доход;

Обязательства - это обязанность лица (должника) совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, например: передать имущество, выполнить работу, выплатить деньги и др., либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности;

Собственный капитал - это активы субъекта после вычета его обязательств;

Резервы - это часть собственного капитала, которая может быть направлена в будущем на определенные расходы;

Доходы - это увеличение активов либо уменьшение обязательств в отчетном периоде;

Расходы - это уменьшение активов либо увеличение обязательств в отчетном периоде;

Финансовые результаты - это конечный экономический итог деятельности хозяйствующего субъекта, выраженный в форме прибыли или убытка.

Методы и элементы бухгалтерского учета

<i>Методы бухгалтерского учета</i>	<i>Элементы бухгалтерского учета</i>
Первичное наблюдение	1 Документация 2 Инвентаризация
Стоимостное измерение	1 Денежная оценка 2 Калькуляция
Группировка данных бухгалтерского учета	1 Бухгалтерские счета 2 Двойная запись
Итоговое обобщение данных бухгалтерского учета	1 Отчетность 2 Баланс

Документация – способ первичного отражения объектов бухгалтерского учета, позволяющий осуществлять сплошное и непрерывное наблюдение за ними, для чего составляется определенный материальный носитель, в которой фиксируется содержание произведенной операции.

Инвентаризация (от лат. опись имущества) – периодическая проверка фактического наличия имущества и сопоставление с данными бухгалтерского учета.

Денежная оценка – все хозяйственные операции отражаются в национальной валюте Республики Узбекистан – сум.

Калькуляция – стоимостное выражение затрат на производство единицы продукции (работ, услуг).

Бухгалтерские счета – способ регистрации и хранения бухгалтерской информации о состоянии и движении экономических ресурсов предприятия и требований к ним.

Двойная запись – одна и та же сумма по одной хозяйственной операции отражается на двух счетах бухгалтерского учета, то есть по дебету одного счета и кредиту другого счета.

Отчетность – финансовая информация о результатах деятельности предприятия на определенную дату.

По периодичности представления отчетность подразделяется на:

- Годовую
- Периодическую (квартальная, полугодовая)

Годовая финансовая отчетность представляется в следующем объеме форм:

- а) бухгалтерский баланс - форма N 1;
- б) отчет о финансовых результатах - форма N 2;
- в) отчет о движении основных средств - форма N 3;
- г) отчет о денежных потоках - форма N 4;
- д) отчет о собственном капитале - форма N 5;
- е) справка о дебиторской и кредиторской задолженностях - форма N 2а;

Полугодовая и квартальная финансовая отчетность представляется в следующем объеме форм:

- а) бухгалтерский баланс - форма N 1;
- б) отчет о финансовых результатах - форма N 2;
- в) справка о дебиторской и кредиторской задолженностях - форма N 2 а;

Малые предприятия и микрофирмы представляют только годовую финансовую отчетность, состоящую из бухгалтерского баланса - формы N 1, отчета о финансовых результатах - формы N 2 и Справки о дебиторской и кредиторской задолженностях - формы N 2а.

Баланс - составная часть финансовой отчетности, содержащая информацию о группировке и состоянии хозяйственных средств и источников их образования в денежном выражении, характеризующая финансовое положение предприятия на определенную отчетную дату.

Бухгалтерские счета

Бухгалтерский счет - способ регистрации и хранения бухгалтерской информации о состоянии и движении экономических ресурсов предприятий и требований к ним.

Согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета 21 "План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и Инструкции по его применению, счета подразделяются на:

Постоянные счета - это счета активов, обязательств и капитала, которые имеют сальдо на конец отчетного периода, отражающиеся в бухгалтерском балансе. Постоянные счета делятся на активные, пассивные, контр-активные и контр-пассивные.

Активный счет (А) - это счет, предназначенный для отражения активов, на котором остаток и увеличение экономических ресурсов отражаются по дебету счета, а уменьшение по кредиту.

Пассивный счет (П) - это счет, предназначенный для отражения обязательств и капитала, на котором остаток и увеличение обязательств и капитала отражаются по кредиту счета, а уменьшение по дебету.

Контр - активный счет (КА) - это счет, сальдо которого вычитается из сальдо связанного с ним активного счета для отражения в финансовой отчетности чистой стоимости актива.

Контр - пассивный счет (КП) - это счет, сальдо которого вычитается из сальдо связанного с ним пассивного счета для отражения в финансовой отчетности чистой стоимости обязательства или капитала.

Транзитные счета (Т) - это временные счета доходов и расходов, которые используются в течение отчетного периода, но закрываются и не имеют остатка на конец отчетного периода, отражающиеся в Отчете о финансовых результатах.

Забалансовые счета (З) - это счета, предназначенные для обобщения информации о наличии и движении активов, условных прав и обязательств, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его распоряжении. Эти счета не корреспондируются с другими счетами и не отражаются в финансовой отчетности предприятия.

Схема активного счета

$C_k = C_n + Ob_{д-т} - Ob_{к-т}$

Д-т

К-т

Сальдо на начало	
+	-
Об. по дебету	Об. по кредиту
Сальдо на конец С к	

Схема пассивного счета

$$C_k = C_n + Об_{к-т} - Об_{д-т}$$

Д-т	К-т
	Сальдо на начало
-	+
Об. По дебету	Об. по кредиту
	Сальдо на конец С к

Где, **С н** - Сальдо на начало отчетного периода

С к - Сальдо на конец отчетного периода

Об к-т – Обороты по кредиту за отчетный период

Об д-т - Обороты по дебету за отчетный период

Заключение

Основное содержание предмета бухгалтерского учета составляет формирование информации, необходимой для эффективного управления ресурсами предприятия, используемые при хозяйственной деятельности. Рациональное и правильное управление по использованию этих средств, объемом производства и финансовыми результатами деятельности предприятия. Таким образом, Предметом бухгалтерского учета является формирование информации для целей управления о состоянии и эффективности использования средств предприятия.

Контрольные вопросы

- Какие имеются основные принципы организации бухгалтерского учета.
- Что является целью бухгалтерского учета.
- Назовите задачи бухгалтерского учета.
- Перечислите средства предприятия.
- Как группируются средства согласно балансу.
- Дайте характеристику активу и пассиву баланса.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
4. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.

5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 части. На основании нового плана счетов. –Т. 2002 г.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004 г.
7. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004г.
8. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004г.
9. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г.
10. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004 г.
11. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000 г.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
13. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.

Интернет сайты

[www. nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk) (UK National Audit Office)
[www. abp.org.uk](http://www.abp.org.uk) (Auditing Practices Board)
[www. iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk) (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
[www. aicpa.org](http://www.aicpa.org) (American Institute of Certified Public Accountants)
[www. dis.ru](http://www.dis.ru) (Издательство «Дело и Сервис»)
[www. consult.ru](http://www.consult.ru) (Бухгалтерский консультации)
[www. audit.ru](http://www.audit.ru) (Аудит)
[www. gaap.ru](http://www.gaap.ru) (международные стандарты)

ТЕМА 3. «БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС»

ВОПРОСЫ:

1. Сущность бухгалтерского баланса. Баланс как элемент обобщения бухгалтерской информации.
2. Структура бухгалтерского баланса. Актив и Пассив баланса.
3. Воздействие хозяйственных операций на баланс предприятий.

Опорные слова

Бухгалтерский баланс, учетная политика, актив, пассив, концептуальная основа, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, финансовое состояние, двойная запись, рентабельность, платежеспособность, ликвидность, эффективность, финансово-хозяйственная деятельность, денежные средства, обязательства, активы.

Сущность бухгалтерского баланса.

Баланс как элемент обобщения бухгалтерской информации.

Бухгалтерского баланса является способом обобщенного отражения и экономической группировки средств предприятия в денежной оценке по их видам и источникам образования на определенный период.

Бухгалтерский баланс является одной из составных частей финансовой отчетности, аккумулирует и раскрывает информацию об имущественном и финансовом положении хозяйствующего субъекта.

Бухгалтерский баланс даёт информацию относительно ликвидности, финансовой гибкости предприятия и основу для расчета различных финансовых коэффициентов.

Пользуясь таблицей баланса, можно выяснить не только какими средствами обладает предприятие, но и каковы итоги его деятельности. Хорошее финансовое положение предприятия подтверждается наличием у него прибыли.

Баланс предприятия четко показывает его принадлежность к той или иной форме собственности. Так из Пассива баланса видно, что является источником формирования средств предприятия. Если предприятие государственной собственности, то источником формирования уставного капитала являются средства бюджета.

У предприятий других форм собственности средства формируются за счет вкладов учредителей, выпуска и реализации акций, паевых взносов.

Актив баланса в основном показывает особенности хозяйственной деятельности предприятия, принадлежность к той или иной отрасли народного хозяйства. Так у торговых предприятий преобладают статьи для реализации товаров, у производственных предприятий преобладают статьи производственных материальных ценностей и незавершенного производства..

В бухгалтерском балансе информация не является текущей и представляет собой итог за истекший период.

В бухгалтерском балансе вся информация должна быть раскрыта достоверно и понятна пользователям. При необходимости статьи, включаемые в бухгалтерский баланс, должны быть дополнены информацией, поясняющей их.

Бухгалтерский баланс должен раскрывать соответствующие данные на начало и на конец отчетного периода.

Не должно быть сальдирование статей текущих активов и текущих обязательств. Отдельные статьи бухгалтерского баланса не должны включаться или сальдироваться с другими статьями.

Долгосрочные и текущие активы, собственный капитал, долгосрочные и текущие обязательства в бухгалтерском балансе и их раскрытие представляют собой информацию, которая может помочь пользователям финансовой отчетности в анализе финансового состояния хозяйствующего субъекта.

В бухгалтерском балансе должны быть раскрыты общие суммы долгосрочных и текущих активов, собственного капитала, долгосрочных и текущих обязательств.

Статьи баланса предприятия должны быть обоснованы тщательно проведенной инвентаризацией активов и обязательств. Инвентаризация проводится в порядке, установленном Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 19) "Организация и проведение инвентаризации", утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 19 октября 1999 года N ЭГ/17-19-2075. При этом до представления годовой финансовой отчетности постоянно действующими инвентаризационными комиссиями должны быть отрегулированы выявленные в ходе инвентаризации расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета. Также должны быть проведены инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженностей, которые оформляются актами сверок или письмами подтверждения сальдо взаиморасчетов.

Количество и результаты проведенных инвентаризаций, а также причины их непроведения должны быть отражены в пояснительной записке, прилагаемой к годовой финансовой отчетности.

До составления бухгалтерского баланса обязательно должна быть произведена сверка оборотов и остатков по аналитическим счетам с оборотами и остатками по синтетическим счетам Главной книги на конец отчетного периода.

Исходными данными для заполнения баланса служит Главная книга.

Виды балансов

В зависимости от содержания бухгалтерский баланс подразделяется на:

Оборотный баланс

Сальдовый баланс

«Оборотно-сальдовый баланс» составляется в разрезе каждого синтетического счета где отражаются итоги оборотов, начальное и конечное сальдо. Он используется для сверки оборотов по всем синтетическим счетам.

Также составляется «Сальдовый баланс», где рассчитываются итоги синтетических счетов, то есть конечное сальдо.

В зависимости от того содержит ли баланс регулирующие счета «Амортизация основных средств и нематериальных активов», выделяют баланс – **нетто и баланс-брутто**. Утвержденная форма бухгалтерского баланса является балансом-нетто. В балансе-нетто основные средства и нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости, то есть за вычетом амортизации.

Баланс-брутто включает регулирующие пассивные статьи «Амортизация основных средств и нематериальных активов», а активные статьи «Основные средства и Нематериальные активы» оцениваются по первоначальной стоимости.

Структура бухгалтерского баланса.

Актив и Пассив баланса.

Баланс представляет собой отчет об итогах деятельности предприятия, содержащий важнейшую информацию об имеющихся у него видах средств и их источниках.

Баланс составляется в форме таблицы, состоящей из двух частей – Актив и Пассив.

В Активе отражаются хозяйственные средства предприятия, а в Пассиве источники образования этих средств.

Каждый элемент Актива и Пассива называется статьей баланса.

В таблице баланса, как в Активе, так и в Пассиве предусматриваются колонки для указания статей и сумм.

В Активе баланса приводятся виды средств, которыми располагает предприятие и их размещение. В пассиве источники образования этих средств.

Особенностью бухгалтерского баланса является равенство денежных итогов Актива и Пассива, которая называется валютой баланса.

Равенство Актива и Пассива обязательное требование бухгалтерского баланса. Оно вытекает из того, что в Активе и Пассиве отражается одна и та же сумма, только в разных группировках в активе – виды хозяйственных средств, а в пассиве источники образования этих средств.

АКТИВ	Код статьи	СУММА	ПАССИВ	Код статьи	СУММА
Часть 1. Долгосрочные активы Основные средства Нематериальные			Часть 1. Собственный капитал Уставный Капитал		

активы Долгосрочные финансовые вложения Оборудование к установке Капитальные вложения Другие долгосрочные активы Часть 2. Текущие активы Товарно-материальные запасы Расходы будущих периодов Дебиторская задолженность (Счета к получению) Денежные средства: в кассе на расчетном счете Краткосрочные инвестиции и прочие текущие активы Всего по активу			Резервный капитал Добавленный капитал Нераспределенная прибыль Резервы и целевые поступления Часть 2. Обязательства Долгосрочные и краткосрочные кредиты банка и займы Кредиторская задолженность (Счета к оплате) Всего по пассиву		
---	--	--	--	--	--

В адресной части бухгалтерского баланса должны быть указаны отчетная дата, наименование, отрасль, форма собственности, организационно-правовая форма и полный юридический адрес хозяйствующего субъекта, наименование органа, в ведении которого состоит хозяйствующий субъект, единица измерения, использованная при подготовке бухгалтерского баланса.

В разделе "Долгосрочные активы" должны быть раскрыты стоимость основных средств и нематериальных активов, суммы долгосрочных инвестиций, оборудования к установке, капитальных вложений, долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных отсроченных расходов.

Основные средства и нематериальные активы, согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 5) "Основные средства", утвержденному Министерством финансов Республики Узбекистан 7 сентября 1998 года N 46 (Минюст рег. N 491 от 23.09.98 г.) и Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 7) "Нематериальные активы", утвержденному Министерством финансов Республики Узбекистан 12 октября 1998 года N 49 (Минюст рег. N 506 от 20.10.98 г.), должны быть раскрыты по первоначальной (восстановительной) стоимости, сумме износа (амортизация), остаточной стоимости.

Долгосрочные инвестиции, согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 12) "Учет финансовых инвестиций", утвержденному Министерством финансов Республики Узбекистан 25 декабря 1998 года N 65 (Минюст рег. N 596 от 16.01.99 г.), должны быть раскрыты по стоимости ценных бумаг, сумме инвестиций в дочерние хозяйственные общества, инвестиций в зависимые хозяйственные общества, инвестиций в предприятия с иностранным капиталом и прочих долгосрочных инвестиций.

ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ

В разделе "Текущие активы" должны быть раскрыты суммы товарно-материальных запасов, расходы будущих периодов, текущая часть отсроченных расходов, дебиторской задолженности, денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и прочих текущих активов.

В товарно-материальные запасы, согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 4) "Товарно-материальные запасы", утвержденному Министерством финансов Республики Узбекистан 27 августа 1998 года N 44 (Минюст рег. N 486 от 28.08.98 г.), включаются следующие, которые должны быть раскрыты отдельно:

а) производственные запасы, которые включают запасы сырья, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, тары, запчастей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, прочих материалов, предназначенных для

использования в процессе производства или при выполнении работ и оказании услуг, животных на выращивании и откорме, расходы по заготовке и приобретению материалов, отклонения в стоимости материалов;

б) незавершенное производство, которое включает незавершенное основное производство, полуфабрикаты собственного производства, незавершенные вспомогательные и прочие производства, брак в производстве;

в) готовая продукция;

д) товары.

По дебиторским задолженностям должны быть раскрыты суммы задолженностей покупателей и заказчиков, задолженностей обособленных подразделений, задолженностей дочерних и зависимых хозяйственных обществ, авансов, выданных персоналу, авансов, выданных поставщикам и подрядчикам, авансовых платежей по налогам и сборам в бюджет, авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию, задолженностей учредителей по вкладам в уставный капитал, задолженностей персонала по прочим операциям и задолженностей прочих дебиторов.

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ (ИСТОЧНИКИ СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ)

В разделе "Собственный капитал" должна быть раскрыта информация по уставному капиталу, добавленному капиталу, резервному капиталу, выкупленным собственным акциям, нераспределенной прибыли (непокрытому убытку), целевому поступлению и резерву предстоящих расходов и платежей.

ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

В разделе "Обязательства" должна быть раскрыта отдельно информация по долгосрочным и текущим обязательствам.

По долгосрочным обязательствам должны быть раскрыты суммы долгосрочной задолженности поставщикам и подрядчикам, долгосрочной задолженности обособленным подразделениям, долгосрочной задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам, долгосрочных отсроченных доходов, долгосрочных отсроченных обязательств по налогам и обязательным платежам, прочих долгосрочных отсроченных обязательств, авансов, полученных от покупателей и заказчиков, долгосрочных банковских кредитов, долгосрочных займов и прочих долгосрочных кредиторских задолженностей.

Обобщение процентных ставок, условия погашения договорных обязательств, очередность погашения, условия обращения и суммы премий и дисконтов должны быть указаны в пояснительной записке в части бухгалтерского баланса.

По текущим обязательствам должны быть раскрыты суммы задолженностей поставщикам и подрядчикам, задолженностей обособленным подразделениям, задолженностей дочерним и зависимым хозяйственным обществам, отсроченных доходов, отсроченных обязательств по налогам и обязательным платежам, прочих отсроченных обязательств, полученных авансов, задолженностей по платежам в бюджет, задолженностей по страхованию, задолженностей по платежам в государственные целевые фонды, задолженностей учредителям, задолженностей по оплате труда, краткосрочных банковских кредитов, краткосрочных займов, текущей части долгосрочных обязательств и прочих кредиторских задолженностей.

ПОЯСНЕНИЯ В ЧАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

Пояснения в части бухгалтерского баланса должны обеспечивать пользователей бухгалтерского баланса дополнительными данными, которые необходимы для реальной оценки имущественного и финансового положения предприятия, в том числе:

- а) ограничения в правах собственности на активы;
- б) выданные гарантии по обязательствам;
- в) условные (непредвиденные) активы и обязательства, при возможности в количественном выражении;
- г) средства, предназначенные для финансирования будущих долгосрочных инвестиций.

ПОРЯДОК ЗАПОЛНЕНИЯ БАЛАНСА

Бухгалтерский баланс заполняется в порядке утвержденными «ПРАВИЛАМИ по заполнению форм финансовой отчетности» (ПРИЛОЖЕНИЕ N 7 к Приказу министра финансов от 27.12.2002 г. N 140, зарегистрированному Минюстом 24.01.2003 г. N 1209)

1. Основные средства в балансе по статье "Первоначальная (восстановительная) стоимость" (стр. 010) показываются по первоначальной (восстановительной) стоимости собственных основных средств (как действующих, так и находящихся на консервации) и долгосрочных арендуемых основных средств, учет которых осуществляется на счетах учета основных средств (0100) и 0310 "Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды".

Отдельно по статье "Сумма износа" (стр. 011) приводится начисленная сумма износа по основным средствам, учтенным предприятием на счетах учета основных средств (0100) и 0310 "Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды", учет которых осуществляется на счетах учета износа основных средств (0200).

По статье "Остаточная (балансовая) стоимость" (стр. 012) отражается разница строк 010 "Первоначальная (восстановительная) стоимость" и 011 "Сумма износа".

2. Нематериальные активы в балансе по статье "Первоначальная стоимость" (стр.020) показываются как сумма затрат предприятия на нематериальные активы (используемые в течение долгосрочного периода в хозяйственной деятельности и приносящие доход), как права на использование природных ресурсов, земельных участков, патенты, лицензии, торговые марки, товарные знаки, промышленные образы, организационные расходы, авторские права и другие по первоначальной стоимости, учет которых осуществляется на счетах учета нематериальных активов (0400).

Отдельно по статье "Сумма амортизации" (стр. 021) приводится начисленная сумма амортизации по нематериальным активам, учет которых осуществляется на счетах учета амортизации нематериальных активов (0500).

По статье "Остаточная (балансовая) стоимость" (стр. 022) отражается разница строк 020 "Первоначальная стоимость" и 021 "Сумма амортизации".

3. По статье "Долгосрочные инвестиции, всего" (стр.030) показывается сумма средств, вложенных в ценные бумаги, инвестиции в дочерние и зависимые хозяйственные общества, в предприятия с иностранным капиталом и прочие долгосрочные инвестиции, указанные в строках 040, 050, 060, 070, 080.

4. По статье "Ценные бумаги" (стр. 040) показывается сумма, вложенная в облигации, акции и другие ценные бумаги, учитываемая на счете 0610 "Ценные бумаги".

5. По статье "Инвестиции в дочерние хозяйственные общества" (стр. 050) показывается сумма вложенных средств в акции, облигации и другие инвестиции дочерних хозяйственных обществ, учитываемая на счете 0620 "Инвестиции в дочерние хозяйственные общества".

6. По статье "Инвестиции в зависимые хозяйственные общества" (стр. 060) отражается сумма вложенных средств в акции, облигации и другие инвестиции зависимых хозяйственных обществ, учитываемая на счете 0630 "Инвестиции в зависимые хозяйственные общества".

7. По статье "Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом" (стр. 070) показывается сумма вложенных средств в акции, облигации, вклады в уставный капитал и другие инвестиции предприятий с иностранным капиталом, учитываемая на счете 0640 "Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом".

8. По статье "Прочие долгосрочные инвестиции" (стр. 080) показывается сумма средств, вложенных в долгосрочные инвестиции, не учтенная в вышеперечисленных статьях и учитываемая на счете 0690 "Прочие долгосрочные инвестиции".

9. По статье "Оборудование к установке" (стр. 090) показывается стоимость оборудования на складах предприятия, подлежащего установке по фактической стоимости, учет которого осуществляется на счетах 0710 "Оборудование к установке - отечественное" и 0720 "Оборудование к установке - импортное".

10. По статье "Капитальные вложения" (стр. 100) показывается стоимость незавершенного строительства, осуществляемого как хозяйственным, так и подрядным способами, стоимость приобретенных основных средств и нематериальных активов, не переданных в эксплуатацию, затраты по формированию основного стада, а также суммы вложений в благоустройство земли, в основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды (лизинга) и другое, учет которых осуществляется на счетах учета капитальных вложений (0800). (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. N 1209-1)

11. По статье "Долгосрочная дебиторская задолженность" (стр. 110) показывается долгосрочная часть полученных векселей, остаток платежей к получению за основные средства, переданные по договору долгосрочной аренды (лизинга), долгосрочная задолженность персонала и прочие долгосрочные дебиторские задолженности, учет которых ведется на счетах: 0910 "Векселя полученные", 0920 "Платежи к получению по долгосрочной аренде", 0930 "Долгосрочная задолженность персонала", 0940 "Прочая долгосрочная дебиторская задолженность".

В строке 111 для справки показывается просроченная часть долгосрочной дебиторской задолженности. (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. N 1209-1)

12. По статье "Долгосрочные отсроченные расходы" (стр. 120) показываются отсроченный налог на доходы (прибыль) по временным разницам, долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) и прочие долгосрочные отсроченные расходы, учет которых ведется на счетах: 0950 "Отсроченный налог на доход (прибыль) по временным разницам", 0960 "Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)", 0990 "Прочие долгосрочные отсроченные расходы".

13. По статье "Итого по разделу I" (стр. 130) показывается сумма по строкам 012, 022, 030, 090, 100, 110, 120.

14. По статье "Товарно-материальные запасы, всего" (стр. 140) показывается сумма остатков производственных запасов, незавершенного производства, готовая продукция и товары, указанные в строках 150, 160, 170, 180.

15. По статье "Производственные запасы" (стр.150) показывается фактическая себестоимость запасов сырья, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, запасных частей, строительных материалов, тары и тарных материалов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, возвратных отходов и прочих материальных ценностей, учитываемых на счете 1000 "Счета учета материалов".

По этой статье также отражается фактическая себестоимость молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме, в нагуле; птиц; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для реализации (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для реализации, учитываемых на счетах учета животных на выращивании и откорме (1100).

При использовании счета учета заготовления и приобретения материалов (1500) и счета учета отклонений в стоимости материалов (1600) указанные ценности на этих счетах отражаются по статье "Производственные запасы".

16. По статье "Незавершенное производство" (стр.160) показываются затраты по незавершенному производству и незавершенным работам (услугам), учет которых осуществляется на счетах учета основного производства (2000), полуфабрикатов собственного производства (2100), вспомогательных производств (2300), обслуживающих хозяйств (2700).

17. По статье "Готовая продукция" (стр. 170) показывается фактическая производственная себестоимость остатка законченных производством изделий, прошедших испытания и приемку, укомплектованных всеми частями согласно условиям договора с заказчиками и соответствующих техническим условиям и стандартам, готовой продукции, находящейся на выставке и переданной на комиссию (консигнацию) другим предприятиям, которые учитываются на счетах учета готовой продукции (2800). Продукция, не отвечающая указанным требованиям, и не сданные работы считаются незаконченными и показываются в составе незавершенного производства.

18. По статье "Товары" (стр. 180) показывается стоимость остатков товаров на складах, стоимость товаров в розничной торговле, стоимость товаров, находящихся на выставке и переданных на комиссию (консигнацию) другим предприятиям, предметов проката, тары под товаром и порожней, товаров в пути и других товаров за вычетом торговой наценки, приобретенных предприятием, осуществляющим свою деятельность в торговле или общественном питании, и учитываемых на счетах учета товаров (2900).

19. По статье "Расходы будущих периодов" (стр. 190) показывается сумма расходов, отраженных на счетах учета расходов будущих периодов (3100), произведенных в отчетном периоде, но подлежащих отнесению в следующих отчетных периодах на затраты финансово-хозяйственной деятельности в течение срока, к которому они относятся. К таким расходам относятся расходы по подписке на издания средств массовой информации, уплаченная вперед арендная плата и другие.

20. По статье "Отсроченные расходы" (стр. 200) показывается текущая часть отсроченного налога на доходы (прибыль) по временным разницам, отсроченные

расходы по дисконтам (скидкам) и прочие отсроченные расходы, учтенные на счетах учета отсроченных расходов (3200).

21. По статье "Дебиторы, всего" (стр. 210) показывается дебиторская задолженность всего, как итог сумма задолженностей покупателей и заказчиков, задолженность обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ, авансы, выданные поставщикам, подрядчикам, персоналу; авансовые платежи в бюджет, в государственные целевые фонды и по страхованию; задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал и задолженности разных дебиторов, указанных в строках 220, 230, 240, 250, 260, 270, 280, 290, 300, 310.

22. По статье "Задолженность покупателей и заказчиков" (стр. 220) показывается задолженность за реализованные: продукцию, товары, сданные работы и оказанные услуги заказчикам (покупателям), за вычетом резерва по сомнительным долгам.

23. По статье "Задолженность обособленных подразделений" (стр. 230) отражается текущая задолженность обособленных подразделений (филиалы, представительства), включаемых в баланс предприятия (внутрихозяйственные расчеты), учет которых ведется на счете 4110 "Счета к получению от обособленных подразделений".

24. По статье "Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ" (стр. 240) отражаются текущие задолженности дочерних и зависимых хозяйственных обществ (внутриведомственные расчеты), учет которых ведется на счете 4120 "Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ". Учет инвестиций в дочерние и (или) зависимые хозяйственные общества должен консолидироваться в финансовой отчетности головного общества согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета (НСБУ N 8) "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества", утвержденному Министерством финансов Республики Узбекистан 14 октября 1998 года N 50 (рег. N 580 от 28.12.1998 г., "Бюллетень нормативных актов министерств, государственных комитетов и ведомств Республики Узбекистан", 1999 г., N 6).

25. По статье "Авансы, выданные персоналу" (стр. 250) показывается сумма выданных авансов персоналу по оплате труда, на служебные командировки, на общехозяйственные расходы и прочие авансы по предстоящим расчетам. Учет выданных авансов персоналу ведется на счетах учета авансов, выданных персоналу (4200).

26. По статье "Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам" (стр. 260) показывается сумма уплаченных другим предприятиям авансов по предстоящим расчетам. Учет выданных авансов поставщикам и подрядчикам ведется на счетах учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам (4300).

27. По статье "Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет" (стр. 270) показываются авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет. Учет авансовых платежей по налогам и сборам в бюджет ведется на счете 4410 "Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)".

28. По статье "Авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию" (стр. 280) показываются авансовые платежи и переплата по обязательным отчислениям в государственные целевые фонды (Республиканский дорожный фонд, внебюджетный Пенсионный фонд Республики Узбекистан, Государственный фонд содействия занятости) и по страхованию, учет которых

ведется на счетах учета авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию (4500).

29. По статье "Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал" (стр. 290) показывается задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал, учитываемая на счете 4610 "Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал".

30. По статье "Задолженность персонала по прочим операциям" (стр. 300) показывается задолженность персонала предприятия по товарам, реализованным в кредит, предоставленным персоналу займам, по возмещению материального ущерба предприятию и прочая задолженность персонала. Учет задолженности персонала по прочим операциям осуществляется на счетах учета задолженности персонала по прочим операциям (4700).

31. По статье "Задолженность прочих дебиторов" (стр. 310) показывается задолженность разных дебиторов по различным операциям, не отраженная в вышеуказанных статьях расчетов с дебиторами, в частности получаемые: проценты и дивиденды, текущие платежи по долгосрочной аренде (лизингу), платежи по краткосрочной аренде; счета к получению по роялти, штрафы, пени и неустойки, признанные должниками или по которым получены решения суда либо другого органа об их взыскании, отнесенные на результаты финансово-хозяйственной деятельности, задолженность других лиц, учет которых осуществляется на счетах учета задолженности разных дебиторов (4800). (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. N 1209-1)

32. По статье "Денежные средства, всего" (стр. 320) показывается сумма денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах, а также прочие денежные средства, указанные в строках 330, 340, 350, 360. Суммы, отраженные в этих статьях баланса, должны соответствовать выпискам банков и остаткам денежных средств по кассовому отчету.

33. По статье "Денежные средства в кассе" (стр. 330) показывается остаток денежных средств в национальной валюте и иностранной валюте, находящихся в кассах предприятия на последнюю дату отчетного периода. Учет денежных средств в кассе осуществляется на счетах учета денежных средств в кассе (5000).

34. По статье "Денежные средства на расчетном счете" (стр. 340) показывается остаток денежных средств в национальной валюте, находящийся на расчетных счетах в банках на последнюю дату отчетного периода. Учет денежных средств в национальной валюте на расчетном счете ведется на счете 5110 "Расчетный счет".

35. По статье "Денежные средства в иностранной валюте" (стр. 350) предприятие показывает остаток валютных средств, находящийся на валютных счетах в банках, оцененный в национальной валюте по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на последнюю дату отчетного периода. Учет денежных средств в иностранной валюте ведется на счетах учета денежных средств в иностранной валюте (5200).

36. По статье "Прочие денежные средства и эквиваленты" (стр. 360) показывается остаток денежных средств предприятия, учитываемых на счетах учета денежных средств на специальных счетах в банке (5500), денежных эквивалентов (5600), денежных средств (переводов) в пути (5700).

37. По статье "Краткосрочные инвестиции" (стр. 370) показываются краткосрочные (на срок не более 12 месяцев) инвестиции предприятия в ценные бумаги других предприятий, облигации государственных и местных займов и т. п.,

а также предоставленные другим предприятиям займы и прочие текущие инвестиции, учет которых осуществляется на счетах учета краткосрочных инвестиций (5800).

38. По статье "Прочие текущие активы" (стр. 380) показывается сумма недостач, хищений и потерь от порчи ценностей, выявленных при инвентаризации, по которым не определены виновные лица, в данном отчетном периоде и прочие текущие активы, которые не предусмотрены на вышеприведенных статьях раздела, но являются собственностью предприятия, учет которых ведется на счетах 5910 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и 5920 "Прочие текущие активы".

39. По статье "Итого по разделу II" (стр. 390) показывается сумма по строкам 140, 190, 200, 210, 320, 370, 380.

40. По статье "Всего по активу баланса" (стр. 400) показывается итоговая сумма актива, полученная путем суммирования строк: стр. 130+стр. 390

41. По статье "Уставный капитал" (стр. 410) показывается величина уставного капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций по номинальной стоимости, паевых взносов) учредителей предприятия. Учет уставного капитала ведется на счетах учета уставного капитала (8300).

42. По статье "Добавленный капитал" (стр. 420) показывается сумма эмиссионного дохода, полученного при первичной продаже акций по ценам выше номинальной стоимости, сумма курсовой разницы, возникающая при формировании уставного капитала предприятия между курсами Центрального банка Республики Узбекистан на дату регистрации учредительных документов и дату фактического взноса средств в уставный капитал, учет которых осуществляется на счетах учета добавленного капитала (8400).

43. По статье "Резервный капитал" (стр. 430) показывается сумма резервов, созданных за счет прибыли, согласно уставу предприятия, инфляционных резервов, образующихся при переоценке имущества, безвозмездно полученное имущество, учет которых осуществляет на счетах учета резервного капитала (8500).

По данной статье также отражаются суммы налоговых льгот по уплате таможенных платежей, налогов и обязательных платежей в бюджет, с условием направления средств, высвобождаемых в результате освобождения от налогообложения, на выполнение целевых задач, которые по истечении льготного периода списываются со счета 8840 "Налоговые льготы с целевым использованием" в кредит счета 8530 "Безвозмездно полученное имущество".

44. По статье "Выкупленные собственные акции" (стр. 440) показывается стоимость собственных выкупленных акций, находящихся на предприятии, для их последующего распространения или уничтожения. Собственные выкупленные акции учитываются на счетах учета выкупленных собственных акций (8600).

45. По статье "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (стр. 450) отражается чистая прибыль (убыток) отчетного года и накопленная прибыль (убыток) прошлых лет, учет которых ведется на счетах учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) (8700).

В случае, если предприятием получен убыток, то в конце отчетного периода этот убыток показывается по этой же статье со знаком "минус".

46. По статье "Целевые поступления" (стр. 460) показываются полученные гранты, субсидии, членские взносы, суммы налоговых льгот с целевым использованием и прочие целевые поступления для осуществления мероприятий целевого назначения, учтенные на счетах учета целевых поступлений (8800).

47. По статье "Резервы предстоящих расходов и платежей" (стр. 470) показываются зарезервированные предприятием средства для предстоящих расходов и платежей, в целях равномерного распределения в затратах.

48. По статье "Итого по разделу I" (стр. 480) показывается результат: стр. 410 + стр. 420 + стр. 430 - стр. 440 + стр. 450 + стр. 460 + стр. 470.

49. По статье "Долгосрочные обязательства, всего" (стр. 490) показывается сумма долгосрочных обязательств (со сроком погашения более одного года) предприятия, указанных в строках 500, 510, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580, 590.

В строке 491 для справки показывается сумма долгосрочных кредиторских задолженностей предприятия, указанных в строках 500, 520, 540, 560, 590.

В строке 492 для справки показывается просроченная часть долгосрочных кредиторских задолженностей предприятия.

50. По статье "Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам" (стр. 500) показывается сумма долгосрочных обязательств поставщикам и подрядчикам за поступившее имущество, выполненные работы и оказанные услуги, учет которых ведется на счетах 7010 "Счета к оплате поставщикам и подрядчикам" и 7020 "Векселя выданные".

51. По статье "Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям" (стр. 510) отражаются долгосрочные обязательства обособленным подразделениям (филиалы, представительства), включаемые в баланс предприятия (внутрихозяйственные расчеты), учет которых ведется на счете 7110 "Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям".

52. По статье "Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам" (стр. 520) отражаются долгосрочные задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам (внутриведомственные расчеты), учет которых ведется на счете 7120 "Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам".

53. По статье "Долгосрочные отсроченные доходы" (стр. 530) показывается сумма долгосрочных обязательств предприятий по отсроченному доходу, учет которых осуществляется на счетах 7210 "Долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)", 7220 "Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)", 7230 "Прочие долгосрочные отсроченные доходы".

54. По статье "Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам" (стр. 540) показывается сумма долгосрочных обязательств предприятий по налогам и обязательным платежам, учет которых осуществляется на счете 7240 "Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам".

55. По статье "Прочие долгосрочные отсроченные обязательства" (стр. 550) показывается сумма прочих долгосрочных отсроченных обязательств, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, учет которых осуществляется на следующих счетах: 7250 "Долгосрочные отсроченные обязательства по налогу на доход (прибыль) по временным разницам", 7290 "Прочие долгосрочные отсроченные обязательства".

56. По статье "Авансы, полученные от покупателей и заказчиков" (стр. 560) показывается сумма долгосрочных задолженностей, полученных от сторонних организаций в виде авансов по предстоящим расчетам, учтенная на счете 7310 "Авансы, полученные от покупателей и заказчиков".

57. По статье "Долгосрочные банковские кредиты" (стр. 570) показываются суммы задолженности перед банками по полученным долгосрочным кредитам, учтенные на счете 7810 "Долгосрочные банковские кредиты".

58. По статье "Долгосрочные займы" (стр. 580) показываются суммы задолженности по полученным долгосрочным займам от других предприятий и учреждений, учтенные на счетах 7820 "Долгосрочные займы", 7830 "Облигации к оплате", 7840 "Векселя к оплате".

59. По статье "Прочие долгосрочные кредиторские задолженности" (стр. 590) показываются суммы долгосрочных обязательств предприятия перед арендодателем (лизингодателем), персоналом, разными физическими и юридическими лицами по разного рода некоммерческим операциям, суммы, удержанные из заработной платы работников предприятия в пользу разных организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов, учтенные на счетах учета долгосрочной задолженности разным кредиторам (7900).

60. По статье "Текущие обязательства, всего" (стр. 600) отражается сумма текущих обязательств (со сроком менее одного года) предприятия, указанных в строках: 610, 620, 630, 640, 650, 660, 670, 680, 690, 700, 710, 720, 730, 740, 750, 760.

В строке 601 для справки показывается сумма текущих кредиторских задолженностей предприятия, указанных в строках 610, 630, 650, 670, 680, 690, 700, 710, 720, 760.

В строке 602 для справки показывается просроченная часть текущих кредиторских задолженностей предприятия.

61. По статье "Задолженность поставщикам и подрядчикам" (стр. 610) показывается сумма текущих обязательств поставщикам и подрядчикам за поступившие товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги, учет которой ведется на счетах 6010 "Счета к оплате поставщикам и подрядчикам" и 6020 "Векселя выданные".

62. По статье "Задолженность обособленным подразделениям" (стр. 620) отражаются текущие обязательства обособленным подразделениям (филиалы, представительства), включаемые в баланс предприятия (внутрихозяйственные расчеты), учет которых ведется на счете 6110 "Счета к оплате обособленным подразделениям".

63. По статье "Задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам" (стр. 630) отражаются текущие задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам (внутриведомственные расчеты), учет которых ведется на счете 6120 "Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам".

64. По статье "Отсроченные доходы" (стр. 640) показывается сумма обязательств предприятий по отсроченному доходу, учет которых осуществляется на счетах 6210 "Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)", 6220 "Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)", 6230 "Отсроченные доходы".

65. По статье "Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам" (стр. 650) показывается текущая часть суммы долгосрочных обязательств предприятий по налогам и обязательным платежам, учет которых осуществляется на счете 6240 "Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам".

66. По статье "Прочие отсроченные обязательства" (стр. 660) показывается сумма прочих отсроченных обязательств, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, учет которых осуществляется на следующих счетах:

6250 "Отсроченные обязательства по налогу на доход (прибыль) по временным разницам", 6290 "Прочие отсроченные обязательства".

67. По статье "Полученные авансы" (стр. 670) показывается сумма задолженности, полученная от сторонних организаций в виде авансов по предстоящим расчетам, учтенная на счетах учета полученных авансов (6300).

68. По статье "Задолженность по платежам в бюджет" (стр. 680) показывается задолженность предприятия по всем видам платежей в бюджет, включая сумму налога на доходы физических лиц, учитываемая на счете 6410 "Задолженность по платежам в бюджет (по видам)".

69. По статье "Задолженность по страхованию" (стр. 690) показывается задолженность по платежам по страхованию, в которых предприятие является страхователем и учет которых ведется на счетах 6510 "Платежи по страхованию".

70. По статье "Задолженность по платежам в государственные целевые фонды" (стр. 700) показывается задолженность предприятия в государственные целевые фонды, учет которой осуществляется на счете 6530 "Платежи в государственные целевые фонды".

71. По статье "Задолженность учредителям" (стр. 710) показывается сумма обязательств предприятия перед учредителями по дивидендам и выбывающими учредителями по их доле, учет которых осуществляется на счетах 6610 "Дивиденды к оплате", 6620 "Задолженность выбывающим учредителям по их доле".

72. По статье "Задолженность по оплате труда" (стр. 720) показываются начисленные, но еще не выплаченные суммы оплаты труда, премии, пособия и другие, учтенные на счетах 6710 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 6720 "Депонированная заработная плата".

73. По статье "Краткосрочные банковские кредиты" (стр. 730) показываются суммы задолженности перед банками по полученным краткосрочным кредитам, учет которых осуществляется на счете 6810 "Краткосрочные банковские кредиты".

74. По статье "Краткосрочные займы" (стр. 740) показываются суммы задолженности по займам, полученным от других предприятий и лиц, учет которых осуществляется на счетах 6820 "Краткосрочные займы", 6830 "Облигации к оплате", 6840 "Векселя к оплате".

75. По статье "Текущая часть долгосрочных обязательств" (стр. 750) показываются суммы текущей части долгосрочных обязательств предприятия, учет которых осуществляется на счете 6950 "Долгосрочные обязательства - текущая часть".

76. По статье "Прочие кредиторские задолженности" (стр. 760) показываются суммы задолженности по операциям с разными кредиторами предприятия, учет которых осуществляется на счетах 6910 "Краткосрочная аренда к оплате", 6920 "Начисленные проценты", 6930 "Задолженность по роялти", 6840 "Задолженность по гарантиям", 6960 "Счета к оплате по претензиям", 6870 "Задолженность подотчетным лицам" и 6990 "Прочие обязательства".

77. По статье "Итого по разделу II" (стр. 770) показывается сумма по строкам 490 и 600.

78. По статье "Всего по пассиву баланса" (стр. 780) отражается итоговая сумма пассива, полученная как результат сумм по строкам: 480 и 770.

79. В строках 790-920 "Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах" показывается информация о наличии ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его пользовании или

распоряжении (краткосрочно арендованные основные средства, материальные ценности на ответственном хранении, в переработке и т. п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями учитываемых на забалансовых счетах предприятия.

Воздействие хозяйственных операций на баланс предприятий.

В ходе деятельности предприятия величина хозяйственных средств постоянно изменяются под влиянием совершающихся хозяйственных операций.

Рассмотрим какие изменения отражаются в балансе.



Выяснение особенностей типов балансовых изменений нужно для понимания свойств самого баланса, что любая операция затрагивает две его статьи, при этом никогда не нарушая равенство между Активом и Пассивом.

Четыре операции охватывают все возможные случаи отражения их в балансе:

Балансовые изменения	РЕЗУЛЬТАТ
1. Изменение только в Активе баланса	Итог Актива и Пассива не изменился (валюта баланса не изменилась)
2. Изменение только в Пассиве баланса	Итог Актива и Пассива не изменился (валюта баланса не изменилась)
3. Изменение в Активе и Пассиве	Валюта баланса увеличилась
4. Изменение в Активе и Пассиве	Валюта баланса уменьшилась

Начальный баланс

		сум	
АКТИВ	Сумма	ПАССИВ	Сумма
Здания	6 000	Уставный капитал	8 000
Денежные средства в банке	4 000	Прибыль	2 000
Итого по Активу	10 000	Итого по Пассиву	10 000

1. Изменение только в Активе баланса

Предприятие перечислило деньги в кассу на 2 000 (+)

Денежные средства в банке уменьшились на 2 000 (-)

АКТИВ	Сумма	ПАССИВ	Сумма
Здания	6 000	Уставный капитал	8 000
Денежные средства в банке	2 000 (-)	Прибыль	2 000
<u>Деньги в кассе</u>	2 000 (+)		
Итого по Активу	10 000	Итого по Пассиву	10 000

2. Изменение только в Пассиве баланса

Часть прибыли направили на увеличение Уставного капитала

Прибыль уменьшилась на 1 000 (-)

Уставный капитал увеличился на 1 000 (+)

АКТИВ	Сумма	ПАССИВ	Сумма
Здания	6 000	<u>Уставный капитал</u>	9 000 (+)
Денежные средства в банке	2 000	Прибыль	1 000 (-)
Деньги в кассе	2 000		
Итого по Активу	10 000	Итого по Пассиву	10 000

3. Изменение в Активе и Пассиве

Предприятие акцептовало (согласие на оплату) счета поставщиков по поступившим товарам

на сумму 3 000

Товары увеличились на 3 000 (+)

Задолженность перед поставщиками увеличилась на 3 000 (+)

АКТИВ	Сумма	ПАССИВ	Сумма
Здания	6 000	Уставный капитал	9 000
Денежные средства	4 000	Прибыль	1 000
<u>Товары</u>		<u>Кредиторская задолженность</u>	<u>3 000 (+)</u>
	3 000 (+)	<u>перед поставщиками</u>	
Итого по Активу	13 000	Итого по Пассиву	13 000

4. Изменение в Активе и Пассиве

Предприятие перечислило поставщикам денежные средства в счет погашения задолженности

на сумму 3 000

Денежные средства уменьшились на 3 000 (-)

Задолженность перед поставщиками уменьшилась на 3 000 (-)

АКТИВ	Сумма	ПАССИВ	Сумма
Здания	6 000	Уставный капитал	9 000
<u>Денежные средства</u>	1 000 (-)	Прибыль	1 000
Товары	3 000	<u>Кредиторская задолженность</u>	<u>0 (-)</u>
		<u>перед поставщиками</u>	
Итого по Активу	10 000	Итого по Пассиву	10 000

Заключение

В заключении можно сказать, что бухгалтерский баланс является одной из составных частей финансовой отчетности, аккумулирует и раскрывает информацию об имущественном и финансовом положении хозяйствующего субъекта. Бухгалтерский баланс даёт информацию относительно ликвидности, финансовой гибкости предприятия и основу для расчета различных финансовых коэффициентов. Пользуясь таблицей баланса, можно выяснить не только какими средствами обладает предприятие, но и каковы итоги его деятельности. Хорошее финансовое положение предприятия подтверждается наличием у него прибыли. Баланс предприятия четко показывает его принадлежность к той или иной форме собственности.

Бухгалтерский баланс, учетная политика, актив, пассив, концептуальная основа, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, финансовое состояние, двойная запись, рентабельность, платежеспособность,

ликвидность, эффективность, финансово-хозяйственная деятельность, денежные средства, обязательства, активы.

Контрольные вопросы

- В чем заключается сущность бухгалтерского баланса.
- Дайте пояснение учетной политике хозяйствующего субъекта.
- Отражение изменений в бухгалтерском балансе.
- Цель финансовых отчетов.
- Как воздействуют хозяйственные операции на баланс предприятия.
- Назовите четыре типа изменений баланса после хозяйственных операций.
- Чем обеспечивает пояснительная часть бухгалтерского баланса.

Использование 25000 тем

- Бухгалтерский баланс и его место в управлении хозяйствующего субъекта.
- Организация и ведение бухгалтерского учета в Республике Узбекистан.
- Бухгалтерская отчетность и его место в анализе деятельности субъектов.
- Концептуальная основа бухгалтерского учета и отчетности в Республике Узбекистан.
- Бухгалтерская отчетность основа в финансовом анализа деятельности субъектов.
- Организация бухгалтерского учета в условиях автоматизации управленческого учета.
- Учет и аудит прибыли, убытка, а так же финансового состояния хозяйствующих субъектов.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).- Т.1998-2004 й.
4. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 части. На основании нового плана счетов. –Т. 2002 г.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004 г.
7. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004г.
8. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г.
9. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004 г.
10. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000 г.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
12. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.

Интернет сайты

www.abp.org.uk (Auditing Practices Board)
www.nao.gov.uk (UK National Audit Office)
www.iaa.org.uk (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
www.aicpa.org (American Institute of Certified Public Accountants)
www.cip.com (Certif. Inter.Prakt.)
www.dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)
www.consult.ru (Бухгалтерский консультации)
www.audit.ru (Аудит)

ТЕМА 4. «БУХГАЛТЕРСКИЕ СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ»

ВОПРОСЫ:

1. Счета бухгалтерского учета их содержание. Взаимосвязь бухгалтерских счетов и бухгалтерского баланса.
2. Обобщение данных бухгалтерских счетов.
3. Структура активных, пассивных и активно-пассивных счетов. Двойная запись.
4. Основные, регулирующие, распределительные и калькуляционные счета. Забалансовые счета.
5. План счетов бухгалтерского учета.

Счета бухгалтерского учета их содержание.

Взаимосвязь бухгалтерских счетов и бухгалтерского баланса.

Счета бухгалтерского учета – это способ текущего отражения экономической группировки имущества и контроля за происходящими хозяйственными операциями.

Бухгалтерские счета представляют собой таблицу разделенную на две стороны Дебетовую и Кредитовую в которых производятся учетные записи на основании первичных документов.

Между бухгалтерскими счетами и балансом существует тесная взаимосвязь:

- счета, соответствуют статье баланса
- счета подразделяют на активные и пассивные, аналогично статьям баланса
- баланс составляется по данным бухгалтерских счетов, отраженных в Главной книге
- сумма остатков (сальдо) по всем активным счетам равна итогу Активы баланса, а сумма остатков по всем пассивным счетам равна итогу Пассива баланса.

Обобщение данных бухгалтерских счетов.

Учетные записи на счета бухгалтерского учета ведутся в различных измерителях – денежные натуральные и трудовые.

Для обобщения (укрупнения) информации счета подразделяются на синтетические счета, учет на которых ведется только в денежном выражении (бухгалтерские счета).

Аналитические счета служат для подробной характеристики и детализации информации, учет на этих счетах отражается с помощью трех измерителей (расшифровочные таблицы).

Синтетические и аналитические счета тесно связаны между собой на основе параллельных записей на счетах, это выражается в следующем:

- аналитические счета ведется для детализации синтетических счетов
- операция записанная по синтетическому счету, должна соответствовать отдельным операциям (частным суммам), дающую в итоге одинаковые общие суммы
- при подведении итогов и составления отчетности данные аналитического и синтетического счета надо сверять. Их совпадение свидетельствует о правильности ведения учета.

Данные синтетических и аналитических счетов обобщаются в конце отчетного периода, с целью получения сводной информации.

Одним из способов обобщения данных текущего бухгалтерского учета являются оборотные ведомости.

Оборотная ведомость составляется по синтетическим счетам и представляет собой сводку оборотов и остатков по счетам за отчетный период времени.

Данная ведомость имеет три пары равных итогов:

- 1- общий итог начальных остатков по дебету счетов равен общему итогу начальных остатков по кредиту
- 2- общий итог оборотов по дебету равен общему итогу оборотов по кредиту.
- 3- общий итог конечных остатков по дебету счетов равен общему итогу конечных остатков по кредиту

Шахматная оборотная ведомость – свод оборотов по счетам служащий для раскрытия их содержания и проверки правильности корреспонденции счетов.

Общие итоги оборотов и остатков каждой оборотной ведомости по аналитическим счетам должны быть равны оборотам и остаткам объединяющего их синтетического счета

**Структура активных, пассивных и активно-пассивных счетов.
Двойная запись.**

Схема активного счета
 $C_k = C_n + Об_{д-т} - Об_{к-т}$

Д-т	К-т
Сальдо на начало +	-
Об. по дебету	Об. по кредиту
Сальдо на конец С к	

Схема пассивного счета
 $C_k = C_n + Об_{к-т} - Об_{д-т}$

Д-т	К-т
-	Сальдо на начало +
Об. по дебету	Об. по кредиту
	Сальдо на конец С к

**Основные, регулирующие, распределительные и калькуляционные счета.
Забалансовые счета.**

Основные счета применяются для контроля за наличием и движением средств (актив) и их источников (пассив). Особенностью основных счетов заключается в том, что сальдо на конец отчетного периода в ходит в состав бухгалтерского баланса.

По своему назначению основные счета подразделяются на:

Основные активные (для учета долгосрочных и текущих активов)

Основные пассивные (для учета капитала и обязательств)

Например, к основным активным относятся следующие счета:

- 0100 Счета учета основных средств
- 0300 Счета учета основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды
- 0400 Счета учета нематериальных активов
- 0600 Счета учета долгосрочных инвестиций
- 0900 Счета учета долгосрочной дебиторской задолженности и отсроченных расходов
- 1000 Счета учета материалов
- 1100 Счета учета животных на выращивании и откорме
- 2800 Счета учета готовой продукции
- 2900 Счета учета товаров
- 4200 Счета учета авансов, выданных персоналу
- 4300 Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам

4400 Счета учета авансовых платежей в бюджет
4500 Счета учета авансовых платежей
в государственные целевые фонды и по страхованию
4600 Счета учета задолженности учредителей
по вкладам в уставный капитал
4700 Счета учета задолженности персонала
по прочим операциям
4800 Счета учета задолженности разных дебиторов
5000 Счета учета денежных средств в кассе
5100 Счета учета денежных средств на расчетном счете
5200 Счета учета денежных средств в иностранной валюте
5500 Счета учета денежных средств
на специальных счетах в банке
5600 Счета учета денежных эквивалентов
5700 Счета учета денежных средств (переводов) в пути
5800 Счета учета краткосрочных инвестиций
5900 Счета учета недостач и потерь от порчи ценностей
и прочих текущих активов

К основным пассивным относятся следующие счета:

6000 Счета к оплате поставщикам и подрядчикам
6100 Счета к оплате обособленным подразделениям,
дочерним и зависимым хозяйственным обществам
6200 Счета учета отсроченных обязательств
6300 Счета учета полученных авансов
6400 Счета учета задолженности по платежам в бюджет
6500 Счета учета задолженности по страхованию
и по платежам в государственные целевые фонды
6600 Счета учета задолженности учредителям
6700 Счета учета расчетов с персоналом по оплате труда
6800 Счета учета краткосрочных кредитов и займов
6900 Счета учета задолженности разным кредиторам

7000 Долгосрочные счета к оплате поставщикам и подрядчикам
7100 Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям,
дочерним и зависимым хозяйственным обществам
7200 Счета учета отсроченных долгосрочных обязательств
7300 Счета учета авансов, полученных от покупателей и заказчиков
7800 Счета учета долгосрочных кредитов и займов
7900 Счета учета долгосрочной задолженности разным кредиторам
8300 Счета учета уставного капитала
8400 Счета учета добавленного капитала
8500 Счета учета резервного капитала
8700 Счета учета нераспределенной прибыли
(непокрытого убытка)
8800 Счета учета целевых поступлений
8900 Счета учета резервов предстоящих расходов и платежей

Регулирующие счета предназначаются для корректировки отдельных бухгалтерских счетов, путем вычитания из основных счетов связанного с ним регулирующего счета накопленной суммы.

Использование регулирующих счетов позволяет оценивать объекты учета в двух оценках:

Первоначальной стоимости и остаточной

Кроме того регулирующие счета позволяют получить полную и реальную информацию.

Регулирующие счета подразделяются на:

Контрактивные и контрпассивные счета.

К контрактивным счетам относятся:

0200 Счета учета износа основных средств
0500 Счета учета амортизации нематериальных активов
2980 Торговая наценка
4900 Счета учета резерва по сомнительным долгам

К контрпассивным счетам относятся:

8600 Счета учета выкупленных собственных акций
9040 Возврат проданных товаров
9050 Скидки, предоставленные покупателям

Распределительные счета предназначаются для контроля за отдельными затратами предприятия обеспечивают их правильное распределение. Эти счета являются активными, так как на них отражаются произведенные расходы. Суммы, собранные на этих счетах списываются на те счета, где учитываются все затраты по данному объекту.

Собирательно-распределительные счета необходимы для:

- правильного распределения расходов между несколькими объектами учета
- для контроля за исполнением сметы расходов.

Счета расходов периода (9400)- временные счета, отражающие состояние расходов за определенный отчетный период, по окончании которого они закрываются путем переноса сальдо на конечный финансовый результат. Отдельные счета расходов ведутся по каждому виду расходов для целей контроля

К распределительным счетам относятся:

2300 Счета учета вспомогательных производств
2500 Счета учета общепроизводственных расходов
2700 Счета учета обслуживающих хозяйств
2600 Счета учета брака в производстве
3100 Счета учета расходов будущих периодов
3200 Счета учета отсроченных расходов
9400 Счета учета расходов периода

Калькуляционные счета служат для определения себестоимости хозяйственных средств, произведенной продукции, строительства и т.д. Расходы собираются по Дебету калькуляционного счета, а по Кредиту списываются произведенные расходы на соответствующие счета.

По дебету калькуляционных счетов отражаются материальные затраты, расходы на оплату труда и производственные накладные расходы, включаемые в производственную себестоимость продукции (работ, услуг).

Калькуляционные счета являются активными, к ним относятся:

1500 Счета учета заготовления и приобретения материалов
1600 Счета учета отклонений в стоимости материалов
2000 Счета учета основного производства
2100 Счета учета полуфабрикатов собственного производства
0700 Счета учета оборудования к установке
0800 Счета учета капитальных вложений

Транзитные счета необходимы для определения финансовых результатов от хозяйственных процессов. Данные этих счетов отражаются в отчете «**О финансовых результатах**».

К ним относятся следующие счета.

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
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

К Сопоставляющим счетам относится к примеру Счета учета конечного финансового результата 9900

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его пользовании или распоряжении (краткосрочно арендованные основные средства, материальные ценности на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

Бухгалтерский учет указанных ценностей ведется по простой системе, т.е. данные счета не корреспондируются с балансовыми счетами и между собой..

В данной части освещается порядок учета на следующих счетах:

- 001 «Основные средства, полученные по краткосрочной аренде»;
- 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;
- 003 «Материалы, принятые в переработку»;
- 004 «Товары, принятые на комиссию»;
- 005 «Оборудование, принятое для монтажа»;
- 006 «Бланки строгой отчетности»;
- 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»;
- 008 «Обеспечения обязательств и платежей – полученные»;
- 009 «Обеспечения обязательств и платежей – выданные»;
- 010 «Основные средства, сданные по договору долгосрочной аренды»;
- 011 «Имущество, полученное по договору ссуды»;

План счетов бухгалтерского учета

План счетов бухгалтерского учета утвержден Министерством финансов Республики Узбекистан 9.09.2002 г в форме Национального Стандарта Бухгалтерского Учета 21 (рег. Минюстом 23 октября 2002 год за номером 1181)

План счетов состоит из пяти частей и входящих в него девять разделов, а также шестая часть для забалансовых счетов.

Расположенные с первого по восьмой разделы Плана счетов соответствуют структуре построения «Бухгалтерского баланса» (форма N1), девятый раздел соответствует структуре «Отчета о финансовых результатах» (форма N2). Счета имеют четырехзначную нумерацию, позволяющие обеспечивать гибкость и дополнять его новыми счетами в соответствии с потребностями предприятия.

Хозяйствующие субъекты на основе Плана счетов должны составить Рабочий План счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций, который позволит вести учет активов предприятия и источников их образования в учетных регистрах на отдельных счетах. Рабочий План счетов может иметь большее или меньшее количество счетов. Нумерация и количество знаков в номерах позволяет вносить дополнительные счета, но при этом порядок группировки счетов должен соответствовать действующему Плану счетов.

<p align="center">Структура Плана счетов бухгалтерского учета</p>	<p align="center">Структура «Бухгалтерского баланса» (форма N1)</p>
<p>ЧАСТЬ I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ Раздел I. Основные средства, нематериальные и другие долгосрочные активы</p> <p>ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ Раздел II. Товарно-материальные запасы Раздел III. Расходы будущих периодов и отсроченные расходы - текущая часть Раздел IV. Счета к получению - текущая часть Раздел V. Денежные средства, краткосрочные инвестиции и прочие текущие активы</p> <p>ЧАСТЬ III. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Раздел VI. Текущие обязательства Раздел VII. Долгосрочные обязательства</p> <p>ЧАСТЬ IV. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ Раздел VIII. Капитал, нераспределенная прибыль и резервы</p>	<p align="center">АКТИВ</p> <p>ЧАСТЬ I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ Основные средства, нематериальные и другие долгосрочные активы</p> <p>ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ Товарно-материальные запасы Расходы будущих периодов и отсроченные расходы - текущая часть Счета к получению - текущая часть Денежные средства, краткосрочные инвестиции и прочие текущие активы</p> <hr/> <p align="center">ПАССИВ</p> <p>ЧАСТЬ I. ИСТОЧНИКИ СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ Капитал, нераспределенная прибыль и резервы</p> <p>ЧАСТЬ II. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Текущие обязательства и долгосрочные обязательства</p>
<p align="center">ЧАСТЬ V. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ Раздел IX. Доходы и расходы</p>	<p align="center">«Отчет о финансовых результатах» (форма N2). Доходы и расходы</p>
<p>ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА</p>	<p>Счета, предназначенные для обобщения информации о наличии и движении активов, условных прав и обязательств, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его распоряжении. Эти счета не корреспондируются с другими счетами и не отражаются в финансовой отчетности предприятия.</p>

Заключение

Обобщая тему, можно сказать, что учетные записи на счетах бухгалтерского учета ведутся в различных измерителях – денежные натуральные и трудовые. Для обобщения информации счета подразделяются на синтетические счета, учет на которых ведется только в денежном выражении (бухгалтерские счета). Аналитические счета служат для подробной характеристики и детализации информации, учет на этих счетах отражается с помощью трех измерителей (расшифровочные таблицы). Синтетические и аналитические счета тесно связаны между собой на основе параллельных записей на счетах, это выражается в следующем. Данные синтетических и аналитических счетов обобщаются в конце отчетного периода, с целью получения сводной информации.

Опорные слова

Бухгалтерские счета, бухгалтерский баланс, аналитический счет, синтетический счет, учетная политика, актив, пассив, концептуальная основа, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, финансовое состояние, двойная запись, рентабельность, платежеспособность, ликвидность, эффективность, финансово-хозяйственная деятельность, денежные средства, обязательства, активы.

Контрольные вопросы

- Определите взаимосвязь между бухгалтерскими счетами и бухгалтерским балансом.
- Как обобщаются данные бухгалтерских счетов.
- Чем различается структура активных, пассивных и активно-пассивных счетов.
- В чем заключается сущность бухгалтерского баланса.
- Дайте пояснение учетной политике хозяйствующего субъекта.
- Отражение изменений в бухгалтерском балансе.

Использование 25000 тем

- Бухгалтерский баланс и его место в управлении хозяйствующего субъекта.
- Организация и ведение бухгалтерского учета в Республике Узбекистан.
- Бухгалтерская отчетность и его место в анализе деятельности субъектов.
- Концептуальная основа бухгалтерского учета и отчетности в Республике Узбекистан.
- Бухгалтерская отчетность основа в финансовом анализа деятельности субъектов.
- Организация бухгалтерского учета в условиях автоматизации управленческого учета.
- Учет и аудит прибыли, убытка, а так же финансового состояния хозяйствующих субъектов.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.

3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
4. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия ҳисоби. 2 части. На основании нового плана счетов. –Т. 2002 г.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004 г.
7. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.: РИОР. 2004г.
8. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г.
9. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004 г.
10. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000 г.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
12. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.

Интернет сайты

[www. nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk) (UK National Audit Office)
[www. iia.org.uk](http://www.iaa.org.uk) (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
[www. abp.org.uk](http://www.abp.org.uk) (Auditing Practices Board)
[www. aicpa.org](http://www.aicpa.org) (American Institute of Certified Public Accountants)
[www. dis.ru](http://www.dis.ru) (Издательство «Дело и Сервис»)
[www. cip.com](http://www.cip.com) (Certif. Inter.Prakt.)
[www. audit.ru](http://www.audit.ru) (Аудит)
[www. contol.ru](http://www.contol.ru)
[www. consult.ru](http://www.consult.ru) (Бухгалтерский консультации)

ТЕМА 5. «ОЦЕНКА И КАЛЬКУЛЯЦИЯ»

ВОПРОСЫ:

1. Сущность показателя стоимости.
2. Оценка – это способ измерения в денежной форме. Принципы оценки.
3. Первоначальная стоимость. Текущая стоимость. Дисконтная стоимость. Балансовая стоимость.
4. Цели и задачи калькуляции.
5. Виды калькуляции. Сметная, плановая, нормативная, отчетная.

Сущность показателя стоимости.

Метод бухгалтерского учета стоимостное измерение включает в себя следующие элементы - оценку и калькуляцию. Оценка и калькуляция представляют собой способы стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета, используемые для определения показателей хозяйственной деятельности в денежном выражении. Применение этих способов обусловлено существованием товарно-денежных отношений.

Стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета обеспечивает получение обобщающих показателей развития производства, соизмерение затрат предприятий по выпуску продукции с выручкой от ее реализации, контроль за соблюдением принципов коммерческого расчета.

Оценка – это способ измерения в денежной форме.

Принципы оценки

Оценка - это способ отражения объектов бухгалтерского учета в денежном измерении. Она является неотъемлемым элементом метода бухгалтерского учета, поскольку без денежного измерения нельзя получить обобщающие показатели. От правильности оценки зависит объективность характеристики ресурсов предприятия, а также точность определения финансовых результатов, так как искажение величины затрат ведет к неправильному исчислению размера прибыли (убытка). Правильность оценки хозяйственных средств достигается соблюдением принципов ее реальности и единства.

Реальность оценки - это отражение в денежном показателе действительной величины затрат труда, включенных в хозяйственные средства. Соблюдение этого принципа обеспечивается тем, что все натуральные и трудовые показатели переводятся в денежные при помощи цен, в основе которых лежат общественно необходимые затраты труда, а в бухгалтерском учете статьи баланса оцениваются по фактической себестоимости.

Реальность оценки влияет на определение величины ресурсов, имеющихся у предприятия, на получение достоверной информации о финансовых результатах его деятельности. Неправильная оценка материалов, затраченных на производство, неточное исчисление амортизации средств труда, списанной на себестоимость изготовленной продукции, неверное определение суммы начисленной заработной платы - все это отражается на объективности характеристики итогов хозяйственной работы, искажает ее конечные обобщающие показатели.

Принцип единства оценки заключается в единообразном денежном измерении однородных средств предприятий. Это значит, что в балансе предприятий одинаковые средства оцениваются в одном и том же порядке. Причем эта оценка сохраняется в течение всего времени нахождения хозяйственных средств, в той или иной стадии кругооборота. Правильность соблюдения данного принципа требует

также, чтобы средства хозяйства показывались в одной и той же оценке, как в балансе, так и в текущем учете.

Для всех предприятий и организаций независимо от форм собственности существуют общие правила оценки средств, установленные Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» и Национальными стандартами бухгалтерского учета (НСБУ).

Первоначальная стоимость. Текущая стоимость.

Дисконтная стоимость. Балансовая стоимость.

Рассмотрим действующий порядок оценки важнейших видов средств.

Согласно НСБУ 5 «Основные средства» и НСБУ 7 «Нематериальные активы» основные средства и нематериальные активы оцениваются по первоначальной стоимости, которая складывается из стоимости их приобретения или сооружения и всех расходов на доставку и приведения в рабочее состояние;

- **первоначальная стоимость** основных средств - это стоимость фактически произведенных затрат по возведению (постройке и достройке) или приобретению, включая уплаченные и не возмещаемые налоги (сборы), а также затраты по доставке и монтажу, установке, пуску в эксплуатацию и любые другие расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению;

- первоначальная стоимость нематериального актива – это сумма фактически выплаченных денежных средств или ее эквивалентов при приобретении актива или фактические затраты, произведенные при производстве. Фактическая стоимость приобретения включает все затраты на приобретение нематериального актива и приведение его в состояние, готовое к использованию, а именно: покупную цену, юридические сборы и другие необходимые расходы.

- **текущая стоимость** - это стоимость основных средств (нематериальных активов) по действующим рыночным ценам на определенную дату или сумма, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами;

- **остаточная (балансовая) стоимость** - это первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств (нематериальных активов) за вычетом суммы накопленной амортизации;

Капитальные вложения отражаются в балансе по фактическим затратам застройщика (заказчика);

Согласно НСБУ 4 «Товарно-материальные запасы» ТМЗ оцениваются по наименьшему значению из:

а) себестоимости (или учетной стоимости), состоящая из затрат по приобретению и затрат по переработке товарно-материальных запасов.

б) чистой стоимости реализации - это предполагаемая цена продажи товара, за вычетом расходов по предпродажной подготовке товара и его продаже.

Кроме того, применяются следующие методы оценки ТМЗ:

а) Метод средневзвешенной стоимости - стоимость каждой единицы ТМЗ определяется средневзвешенной стоимостью однотипных единиц ТМЗ в начале отчетного периода и стоимостью однотипных единиц, приобретенных или произведенных в течение отчетного периода. Средневзвешенная стоимость единицы ТМЗ определяется делением всей стоимости ТМЗ на количество единиц этих запасов.

б) Метод оценки по ценам первых покупок (FIFO) - первым поступил - первым продан) в первую очередь на себестоимость производимой продукции списывается стоимость запасов, приобретенных или произведенных первыми.

В международной практике так же применяется Метод оценки по ценам последних покупок (LIFO - последним поступил - первым продан) - основан на том, что себестоимость товаров, приобретенных последними, используется для определения стоимости товаров, проданных в первую очередь, а себестоимость запасов на конец отчетного периода рассчитывается на основе себестоимости товаров, приобретенных первыми. (Данный метод оценки ТМЗ не рекомендован к использованию в Республике Узбекистан).

-готовая продукция - по фактической производственной себестоимости

-незавершенное производство - по фактической себестоимости;

-расчеты с дебиторами и кредиторами учитываются в суммах, вытекающих из первичной документации и бухгалтерских записей.

Текущая (Дисконтированная) стоимость применяется при оценке инвестиций и ценных бумаг

Дисконтирование - определение текущего эквивалента денежных средств, ожидаемых к получению в определенный момент в будущем.

Текущая стоимость- это сегодняшняя стоимость будущего притока или оттока денежных средств. Это та сумма, которая должна быть инвестирована сейчас при определенной процентной ставке для получения или выплаты определенной суммы в какой-то момент времени в будущем.

Цели и задачи калькуляции

Калькуляция представляет собой способ исчисления себестоимости продукции (работ, услуг). Являясь одним из элементов метода бухгалтерского учета, калькуляция тесно связана с другими его элементами и прежде всего с бухгалтерскими счетами. Данными для определения себестоимости служат суммы различных затрат, учитываемые на счетах бухгалтерского учета.

С другой стороны, калькуляция является базой для другого элемента бухгалтерского учета - оценки. Так как калькуляционные расчеты оформляются в виде документа, содержащего перечень статей, из которых складывается себестоимость, то этот документ (в практике называемый также калькуляцией) служит основанием для денежной оценки соответствующих объектов бухгалтерского учета.

При помощи калькуляции определяется себестоимость самых различных средств: приобретенных предметов труда, изготовленных изделий, реализованной продукции. Для исчисления себестоимости всех этих ценностей подсчитывают затраты предприятия в каждом процессе - снабжении, производстве.

Правильность калькуляции обеспечивается рациональной группировкой затрат, составляющих себестоимость, точным подсчетом затрат на калькулируемый объект, а также, обоснованным выбором метода распределения косвенных расходов.

Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, утвержденного постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 года №54, установлена группировка затрат по их экономическим элементам:

1.материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

2. затраты на оплату труда производственного характера;
3. затраты на социальные отчисления по производственным работникам;
4. амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения;
5. прочие затраты производственного характера.

Группировка затрат по элементам показывают какие расходы были произведены для производства продукции (работ, услуг), то есть отвечает на вопрос - что затрачено? В производственную себестоимость не включаются расходы не связанные с производственным процессом такие как административные расходы и затраты связанные с реализацией (расходы периода). Расходы периода каждого отчетного периода списываются на уменьшение прибыли.

Для управления предприятием и его подразделениями необходима другая группировка - по **статьям** затрат.

Группировка затрат по статьям выглядит так:
сырье и материалы (за вычетом возвратных отходов);
заработная плата основных производственных рабочих;
отчисления на социальные нужды;
общепроизводственные расходы;
прочие.

Эта группировка затрат отличается от предыдущей тем, что в ней прямые расходы показываются по их видам (элементы себестоимости), а косвенные - комплексными статьями (статьями, состоящими из комплекса затрат, т. е. включающими в себя несколько элементов). Она отвечает на вопрос - куда произведены затраты, и дает таким образом возможность подсчитывать расходы по местам их возникновения.

Точность подсчета затрат на калькулируемый объект зависит прежде всего от правильности организации их учета. Для этого учет должен обеспечивать четкое разграничение затрат между теми объектами, к которым они относятся. Это достигается хорошо налаженной документацией, содержащей наименование объектов, к которым относится расход, а также правильной группировкой затрат в системе бухгалтерского учета, дающей возможность безошибочно устанавливать, с каким объектом связан данный расход. Особую роль здесь играет правильная организация аналитического учета затрат, так как данные для калькулирования себестоимости непосредственно берутся из аналитических счетов.

В практике косвенные расходы в основном распределяются пропорционально основной заработной плате производственных рабочих и расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования.

Калькулирование себестоимости продукции включает в себя следующие работы:

разграничение затрат между законченной продукцией и незавершенным производством, исчисление затрат на брак в производстве, оценку отходов производства и побочной продукции и определение расходов по каждой статье калькуляции, относящихся к каждому калькулируемому объекту в отдельности.

Научное построение калькулирования себестоимости продукции требует соблюдения следующих важнейших принципов:

- включения в себестоимость продукции только произведенных затрат;
- сбора и группировки затрат на производство по экономическим элементам, периодам времени, статьям калькуляции, местам производства и объектам

калькулирования; использования данных бухгалтерского учета как основного источника для калькулирования себестоимости.

Виды калькуляции.

Сметная, плановая, нормативная, отчетная.

По времени калькуляции делятся на:

- предварительные
- отчетные.

Предварительная калькуляция как правило характеризует прогнозируемые затраты. К их числу относятся плановые и нормативные калькуляции. Плановая калькуляция определяет затраты исходя из средних в планируемом периоде норм расходов (материалы, топливо, энергия, заработная плата). Нормативная калькуляция составляется не по средним нормам, а по нормам, действующим в данном отчетном периоде.

Отчетная (сметная) калькуляция составляется по фактическим данным бухгалтерского учета. Отчетная калькуляция подтверждается сметной документацией, в которой отражаются фактические произведенные затраты за отчетный период.

Заключение

Способ отражения объектов бухгалтерского учета в денежном измерении осуществляется с помощью оценки. Она является неотъемлемым элементом метода бухгалтерского учета, поскольку без денежного измерения нельзя получить обобщающие показатели. От правильности оценки зависит объективность характеристики ресурсов предприятия, а также точность определения финансовых результатов, так как искажение величины затрат ведет к неправильному исчислению размера прибыли (убытка). Правильность оценки хозяйственных средств достигается соблюдением принципов ее реальности и единства. Реальность оценки влияет на определение величины ресурсов, имеющихся у предприятия, на получение достоверной информации о финансовых результатах его деятельности.

Опорные слова

Оценка, калькуляция, инвентаризация, инвентарный номер, имущество, товарно-материальные запасы, сырье, полуфабрикаты, инвентарь, хозяйственные принадлежности, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, материалы, финансовые результаты, прибыль, убыток, доход, расход, доходы от основной деятельности, операционные доходы и расходы, основное производство, активы, обязательства, бухгалтерский баланс, финансовый учет, финансовая отчетность, бухгалтер, информация, финансовое состояние, денежные средства, финансово-хозяйственная деятельность.

Контрольные вопросы

- В чем заключается сущность показателя стоимости.
- Назовите принципы оценки.
- Что означает первоначальная стоимость.
- Чем различается текущая стоимость и балансовая стоимость.
- Объясните метод оценки по ценам первых покупок (FIFO).
- Объясните метод оценки по ценам последних покупок (LIFO).
- Метод средневзвешанной стоимости.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
4. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 части. На основании нового плана счетов. –Т. 2002 г.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004 г.
7. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.: РИОР. 2004г.
8. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г.
9. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004 г.
10. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000 г.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
12. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004 г.
13. Неселовская Т.М.,Шейна Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта:задачи ,ситуации,тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004 г.
14. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.: Бхгалтерский учёт, 2003

Интернет сайты

[www. nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk) (UK NationalAudit Office)
[www. abp.ord.uk](http://www.abp.ord.uk) (Auditing Practices Doard)
[www. aicpa.org](http://www.aicpa.org) (American Institute of Certified Publik Accountants)
[www. iia.org.uk](http://www.iaa.org.uk) (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
[www. consult.ru](http://www.consult.ru) (Бухгалтерский консультации)
[www. buhgaltinfo.ru](http://www.buhgaltinfo.ru) (Информации в сфере бухгалтерского учета)
[www. gaap.ru](http://www.gaap.ru) (Халкаро стандартлар)
[www. dis.ru](http://www.dis.ru) (Издательство «Дело и Сервис»)

ТЕМА 6. «ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ»

ВОПРОСЫ:

1. Сущность и значение документации
2. Реквизиты документов. Документирование хозяйственных процессов.
3. Виды бухгалтерских документов
4. Организация кругооборота документов и автоматизация.
5. Понятие об инвентаризации ее сущность и значение.
6. Виды инвентаризации.
7. Порядок проведения инвентаризации.
8. Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерских документах.

Сущность и значение документации

Совокупность документов, составляемых на все хозяйственные операции, называется документацией. Документ происходит от латинского слова и означает «доказательство, свидетельство». Документация представляет собой совокупность документов, а под документированием понимают оформление хозяйственных операций в соответствующих бланках документов.

При помощи документации осуществляется сплошное и непрерывное отражение хозяйственных операций. Содержащиеся в них данные служат основанием для отражения хозяйственных операций в текущем бухгалтерском учете.

Документация является составным элементом метода бухгалтерского учета и обеспечивает осуществление первичного наблюдения за хозяйственными операциями.

Хозяйственная операция может быть учтена, только при наличии правильно оформленного документа. Поэтому каждый документ должен состоять из соблюдения определенных требований и скрепляться подписями лиц.

В документах, являющихся основанием для бухгалтерских записей, содержатся сведения об уже закончившихся хозяйственных операциях. Следовательно, бухгалтерский документ представляет собой письменное свидетельство действительного совершения хозяйственной операции, а также права на ее совершение.

Значение документации в работе предприятий не ограничивается тем, что она служит средством обоснования учетных записей. Она, помимо этого, имеет большое оперативное значение. Бухгалтерские документы используются для передачи распоряжений от распорядителей к исполнителям, т.е. применяются для руководства и управления хозяйственной деятельностью.

Посредством документации контролируется правильность совершенных операций, ведется текущий анализ выполняемой работы, устанавливаются причины тех или иных хозяйственных нарушений. Следовательно, документация выполняет контрольно-аналитические функции.

Особую роль играет документация в борьбе за сохранность собственности. При помощи документов наблюдают за правильностью действий материально - ответственных лиц (проверяют обоснованность получения и выдачи ими ценностей, соблюдение законности при совершении операций). Документация позволяет вскрывать случаи хищения разного рода злоупотреблений, а нередко и предупреждать их.

Очень велико также правовое (юридическое) значение документации. Подтверждая правильность зарегистрированных в учете фактов, документы

являются неопровержимым доказательством при спорах, возникающих между данным предприятием и другими организациями и лицами. Их используют органы суда и арбитража при решении вопросов о различных претензиях, проверках полноты выполнения договоров и других обязательств. Однако должную юридическую силу документы получают только в том случае, если они составлены и оформлены с соблюдением всех предъявляемых к ним требований.

В системе управленческого учета особо важное значение имеют, так называемые сигнальные документы, предназначенные для оформления отклонений от нормального хода производства, установленных норм (стандартов) расходов на производство материалов, труда и т.д.

Таким образом, все хозяйственные операции, проводимые предприятиями, должны оформляться подтверждающими документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

При наличии соответствующих технических средств допускается создавать первичные документы и регистры на машиночитаемых носителях информации. При этом должны соблюдаться требования настоящего Положения и других нормативно-правовых актов.

Реквизиты документов

Каждый бухгалтерский документ должен быть оформлен так, чтобы в нем содержались все сведения, необходимые для получения исчерпывающего представления о совершенной операции и обеспечения его доказательной силы. Эти сведения, являющиеся составными элементами документа, называются его реквизитами. Реквизит от лат. слова означает «нужное, требуемое». Реквизиты весьма различны по своему характеру. Они зависят от назначения документа и содержания тех операций, которые в нем отражаются. Совершенно очевидно, что реквизиты документа, оформляющего, например, операцию начисления заработной платы рабочему (наряд на сдельную работу), будут значительно отличаться от реквизитов платежного требования (документа, фиксирующего операцию продажи товаров).

Однако, несмотря на большое разнообразие содержания различных документов, в каждом из них должны быть реквизиты, необходимые для отражения любой операции в бухгалтерском учете. Такие реквизиты называются обязательными.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, несут ответственность за своевременность и правильность, достоверность, а также за передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

В первичные учетные документы не допускается внесение поправок, не подтвержденных участниками хозяйственной операции. В банковских и кассовых денежных документах исправления и поправки не допускаются.

Перечисленные реквизиты должны быть в каждом бухгалтерском документе, что касается остальной информации, то она определяется характером документируемых операций.

К составлению бухгалтерских документов также предъявляются определенные требования. Все документы должны составляться своевременно, как правило, в момент совершения операции, доброкачественно, содержать достоверные данные и иметь обязательные реквизиты.

Поскольку в настоящее время в бухгалтерском учете все больше применяются средства автоматизации, документы также должны содержать необходимые реквизиты, которые располагаются в порядке, отвечающем требованиям автоматизации (последовательность размещения, специальное выделение необходимых данных и т. п.). Шифр (цифровое обозначение) отдельных реквизитов должен указываться в документе наряду с их текстовым описанием.

Если сводный документ составляется с помощью машин, то он имеет заголовок, характеризующий его содержание, и подписи лиц, подтверждающих соответствие его данных, данным оправдательных документов. Когда оправдательным документом служит непосредственно машинный носитель информации, он должен иметь все реквизиты аналогичного оправдательного документа, подготовленного ручным способом. Итоговые данные о совокупности операций, зафиксированных автоматически на том или ином машинном носителе учетной информации, затем должны быть подтверждены составлением соответствующего документа, содержащего все обязательные реквизиты.

Выписывать документы разрешается чернилами, химическим карандашом или другими средствами механизации. Особо строгий порядок установлен для оформления денежных документов - приходных и расходных кассовых ордеров, чеков, платежных поручений и других банковских документов. Выписка их осуществляется согласно правилам, установленным банком. Так, например, в документах на прием и выдачу денег сумма указывается не только цифрами, но и прописью. Этот порядок распространяется также и на расходные документы по ряду материальных ценностей.

Документы должны составляться аккуратно, текст и цифры следует писать четко и разборчиво, так, чтобы легко можно было понять содержание и объем оформленной операции. Подписи в документах должны быть разборчивыми. Как в тексте документа, так и в цифровых данных не разрешаются никакие подчистки, помарки и не оговоренные исправления. В кассовых приходных и расходных ордерах исправления вообще не допускаются. Ответственность за достоверность содержащихся в документах данных, а также за доброкачественное их составление несут должностные лица, подписавшие эти документы (начальник цеха, кладовщик, кассир и др.) .

Для того чтобы документы не использовались дважды, некоторые из них подлежат гашению. Это касается всех документов, прилагаемых к приходным и расходным кассовым ордерам (заявления, доверенности и т. п.) . Гашение осуществляется специальным штампом или подписью "Получено" или "Оплачено" с указанием даты. Штампом "Погашено" прекращается действие всех банковских документов, а также документов, на основании которых начислялась заработная плата или делались другие выплаты.

ПОРЯДОК ОРГАНИЗАЦИИ ДОКУМЕНТООБОРОТА В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН

В Республике Узбекистан порядок ведения документооборота предусмотрен «Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете», утвержденного Министерством финансов Республики Узбекистан от 23.12.2003 г. N 131.

Первичные документы составляются на бумажных носителях и должны иметь следующие обязательные реквизиты:

- а) наименование предприятия;
- б) наименование и номер документа, дата и место его составления;

в) наименование, содержание и количественное измерение хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении);

г) личные подписи ответственных лиц.

В первичном документе могут быть приведены дополнительные реквизиты: адрес предприятия, основание для совершения хозяйственной операции, зафиксированной документом, другие дополнительные реквизиты, определяемые характером документируемых хозяйственных операций.

Основанием для отражения информации о совершенных хозяйственных операциях в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, составленные в соответствии с требованиями настоящего Положения.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, несут ответственность за своевременность и правильность, достоверность, а также за передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

Первичные документы составляются на бланках, разрабатываемых и утверждаемых предприятиями с соблюдением требований настоящего Положения, либо в иных формах, установленных законодательством.

Записи в первичных документах должны производиться чернилами, пастой шариковых ручек, при помощи пишущих машин, средств механизации и другими средствами, обеспечивающими сохранность этих записей в течение времени, установленного для их хранения в архиве.

Первичные документы, поступающие в бухгалтерию, подлежат обязательной проверке. Проверка осуществляется по форме (полнота и правильность оформления документов, заполнения реквизитов), по содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей).

При поступлении первичные документы, которые противоречат законодательству и установленному порядку приемки, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных запасов и других активов, должны быть переданы руководителю предприятия или лицу, им определяемому в установленном законодательством порядке, для принятия решения.

Первичные документы, прошедшие обработку, должны иметь отметку, исключающую возможность их повторного использования:

а) при ручной обработке дату записи в учетный регистр;

б) при обработке на вычислительной установке отпечаток штампа оператора, ответственного за их обработку.

Все документы, приложенные к приходным и расходным кассовым ордерам, а также документы, послужившие основанием для начисления заработной платы, подлежат обязательному гашению штампом или надписью от руки "Получено" или "Оплачено" с указанием даты (числа, месяца, года).

Содержащаяся в принятых к учету первичных документах информация, необходимая для отражения в бухгалтерском учете, накапливается и систематизируется в учетных регистрах.

Информация о хозяйственных операциях, произведенных предприятием за определенный период времени (месяц, квартал, полугодие, год), из учетных регистров переносится в сгруппированном виде в финансовые отчеты, порядок составления которых установлен законодательством Республики Узбекистан.

При этом предприятия могут самостоятельно приспособлять применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей деятельности при соблюдении требований, установленных законодательством Республики Узбекистан.

В тексте и цифрах в первичных документах и учетных регистрах подчистки и

неоговоренные исправления не допускаются.

Ошибки в первичных документах (за исключением банковских и кассовых денежных), исправляются следующим образом:

а) зачеркиваются неправильный текст или суммы и надписываются над зачеркнутым исправленный текст или суммы;

б) зачеркивание производится одной чертой так, чтобы можно было прочитать исправленное.

Исправление ошибки в первичном документе должно быть оговорено надписью "исправлено", подтверждено подписью лиц, подписавших документ, а также проставлена дата исправления.

В первичных банковских и кассовых денежных документах исправления не допускаются.

Первичные документы и учетные регистры, микрофильмы или финансовые данные компьютерного учета хранятся не менее трех лет, а финансовая отчетность - в течение срока, определенного законодательством.

Первичные документы, учетные регистры, финансовые отчеты должны храниться в бухгалтерии в специальных помещениях или закрывающихся шкафах под ответственностью лиц, уполномоченных руководителем предприятия или лицами, им определяемыми в установленном законодательством порядке.

Обработанные первичные документы текущего месяца, относящиеся к определенному учетному регистру, комплектуются в хронологическом порядке.

Кассовые ордера, авансовые отчеты, выписки банка с относящимися к ним документами должны быть подобраны в хронологическом порядке и переплетены.

Отдельные виды документов (наряды на работу, сменные рапорты) могут храниться не переплетенными, но подшитыми в папках во избежание их утери или злоупотреблений.

Изъятие первичных документов, учетных регистров, финансовых отчетов у предприятий производится в соответствии с законодательством. Изъятие органами дознания, предварительного следствия, прокуратуры и судами производится на основании постановления (определения) этих органов, оформленных в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством Республики Узбекистан. Изъятие оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку соответствующему должностному лицу предприятия.

С разрешения и в присутствии представителей органов, производящих изъятие, соответствующие должностные лица предприятия могут снять копии с изымаемых документов с указанием оснований и даты их изъятия.

В случае утраты первичных документов руководитель предприятия может назначить приказом комиссию по расследованию причин утраты. При этом результаты работы комиссии оформляются актом, который утверждается руководителем предприятия или лицами, им определяемыми в установленном законодательством порядке. Виновные в утрате первичных документов лица привлекаются к ответственности в порядке, установленном законодательством. Формы и порядок использования бланков строгой отчетности устанавливаются законодательством Республики Узбекистан. Учет, хранение, списание и уничтожение официальных государственных документов осуществляется в соответствии с Положением о порядке заказа, изготовления, учета, хранения и выдачи официальных государственных документов, утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 25 июля 2000 г. N 283

Ответственные лица предприятия, которым поручается получение, хранение, выдача и использование бланков строгой отчетности, назначаются приказом руководителя предприятия, а также в случаях и порядке, установленном статьей 203 Трудового кодекса, заключают письменный договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Если ответственное лицо временно отсутствует или переходит на другую работу, бланки строгой отчетности должны передаваться по акту приема-передачи, подписанному ответственным лицом и лицом, к которому переходит исполнение этих обязанностей.

Прием бланков строгой отчетности от поставщика осуществляется ответственным лицом предприятия. При получении бланков строгой отчетности пакеты с бланками в обязательном порядке просматриваются ответственным лицом на предмет нарушения упаковки, проверяется соответствие количества полученных упаковок количеству, указанному в сопроводительных документах, и об этом составляется акт.

При обнаружении недостачи или дефектных бланков строгой отчетности (отсутствие или повреждение защитной сетки, печатного текста, наличие дублированных номеров либо бланков, имеющих иные серии или номера, бланков со скошенным шрифтом, неправильно обрезанных и неправильного формата, отсутствие серий и номеров на бланках или иное несоответствие их наклейке полиграфического предприятия на пакетах), приобретенных (заказанных) у полиграфических предприятий, составляется акт в трех экземплярах. Первый экземпляр акта с наклейкой полиграфического предприятия и дефектными бланками с сопроводительным письмом направляется в полиграфическое предприятие, второй и третий экземпляры с ксерокопией наклейки остаются на предприятии. Претензия предъявляется в установленном законодательством порядке.

Бланки строгой отчетности должны храниться в сейфах либо негорюемых шкафах или в специально оборудованных помещениях предприятия. На предприятиях, получающих бланки строгой отчетности в больших количествах, допускается хранение их в специально оборудованных кладовых в условиях, исключающих порчу и хищение бланков.

В целях обеспечения сохранности бланков строгой отчетности, находящихся на предприятии в нерабочее время, сейфы, негорюемые шкафы и специально оборудованные для хранения бланков строгой отчетности помещения опечатываются или пломбируются.

Ответственное лицо ведет учет бланков строгой отчетности по их наименованиям, сериям и номерам в пронумерованном и прошнурованном "Журнале учета бланков строгой отчетности" по форме согласно приложению N 1 к настоящему Положению. На последнем листе журнала за подписями руководителя предприятия или лиц, им определяемых в установленном законодательством порядке, делается запись "В настоящем журнале пронумеровано ...листов" и заверяется печатью. Количество листов указывается прописью.

Ответственным лицам, связанным с выдачей, хранением, использованием бланков строгой отчетности, руководителем предприятия или лицами, им определяемыми в установленном законодательством порядке должны быть созданы условия, обеспечивающие сохранность бланков строгой отчетности.

Бланки строгой отчетности учитываются на счетах учета материалов по их

наименованию, количеству и по низшей из двух оценок по фактической себестоимости (цене приобретения или производственной себестоимости) или по рыночной цене (чистой стоимости реализации).

Подотчетные лица отчитываются за полученные и использованные бланки строгой отчетности и несут ответственность за использование каждого полученного ими бланка строгой отчетности.

Выдача бланков строгой отчетности подотчетным лицам производится ответственным лицом на основании распоряжения руководителя предприятия или лиц, им определяемых в установленном законодательством порядке. В целях контроля бланков строгой отчетности, выданных подотчетным лицам, предприятия могут вести заборно-контрольные листы.

При этом заборно-контрольные листы заполняются в двух экземплярах, из которых один выдается подотчетному лицу под расписку в журнале учета бланков строгой отчетности, второй передается ответственным лицом в бухгалтерию. На каждый вид наименования бланков строгой отчетности открывается отдельный заборно-контрольный лист.

В левом верхнем углу заборно-контрольного листа ставятся дата выдачи листа, подпись руководителя предприятия или лиц, им определяемых в установленном законодательством порядке, и печать предприятия.

Подотчетное лицо предъявляет заборно-контрольный лист лицу, осуществляющему контроль за правильным использованием бланков строгой отчетности. Проверив правильность заполнения данных об использовании ранее выданных бланков строгой отчетности и необходимости выдачи последующей партии бланков, лицо, осуществляющее контроль, ставит подпись в соответствующей строке листа.

Дефектные, испорченные при заполнении, изношенные, поврежденные, а также замененные бланки строгой отчетности уничтожаются специально для этого назначенной комиссией по мере необходимости, но не реже одного раза в год с составлением акта об уничтожении.

Испорченные или неправильно заполненные бланки, прилагаемые к кассовому отчету (ведомости, реестру), не уничтожаются, а перечеркиваются и прилагаются к кассовому отчету (ведомости, реестру) за тот день, в который они выписаны. Ответственность за хранение бланков строгой отчетности в течение установленных сроков несет руководитель предприятия или лица, им определяемые в установленном законодательством порядке. Работа по составлению графика документооборота организуется руководителем предприятия или лицами, им определяемыми в установленном законодательством порядке. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия.

Работники предприятия создают и представляют документы, относящиеся к сфере их деятельности, по графику документооборота. Для этого каждому исполнителю вручается выписка из графика. В выписке перечисляются документы, относящиеся к сфере деятельности исполнителя, сроки их представления и подразделения предприятия, в которые представляются указанные документы.

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота по

предприятию осуществляет руководитель предприятия или лица, им определяемые в установленном законодательством порядке.

Журнал учета бланков строгой отчетности

ПРИХОД				РАСХОД					
N	сопроводительный документ на поступившие бланки		количество бланков в	номера бланков (с N по N)	дата выдачи	кому выдано	количество бланков в	номера бланков (с N по N)	расписка в получении
	дата	N							

(дата выдачи) (подпись) М.П.

ЗАБОРНО-КОНТРОЛЬНЫЙ ЛИСТ N _____ НА БЛАНКИ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Получатель _____

Вид бланков _____

Полученные бланки				Использованные		
Дата	количество бланков	номера бланков (с N по N)	N записи по журналу учета	дата	количество бланков	номера бланков (с N по N)

Выдал _____ Получил _____
(подпись выдавшего бланки) (подпись получателя бланков)

Принял отчет _____
(отметка и подпись)

Виды бухгалтерских документов

Бухгалтерские документы классифицируются по следующим признакам: назначению, порядку составления и способу охвата операций.

По назначению документы подразделяются на *распорядительные, оправдательные, бухгалтерского оформления и комбинированные*.

Распорядительными называются такие документы, которые содержат распоряжение о выполнении той или иной хозяйственной операции. К ним относятся приказы, чеки, доверенности и др. Их основное назначение - передача указаний руководящих работников непосредственным исполнителям. Многие операции совершаются только при наличии соответствующего распорядительного документа. Так, заработную плату за очередной отпуск выплачивают лишь в том случае, если есть приказ о предоставлении данному работнику отпуска.

Распорядительные документы не содержат в себе подтверждения фактов совершения операций, поэтому сами по себе они не могут служить основанием для отражения операций в учете.

Оправдательными (или исполнительными) называются документы, оформляющие уже произведенные операции. Они составляются в момент совершения операций и представляют собой первый этап их учетной регистрации.

Исполнители (материально ответственные лица) - кассиры, кладовщики, экспедиторы и др. - как бы "оправдывают" свои действия этими документами.

Примером оправдательного документа может служить, например, приходный ордер, акты приема-сдачи ценностей, накладные, оформляющие их перемещение, рапорты о выполненной работе и многие другие.

Документами бухгалтерского оформления называются такие документы, которые создаются аппаратом бухгалтерии для подготовки учетных записей, а также для облегчения, сокращения и упрощения последних. Сюда относятся распределительные и группировочные ведомости, расчеты (например, калькуляции), разного рода бухгалтерские справки и т.п.

Разновидностью документов бухгалтерского оформления являются специальные документы, предназначенные для указания корреспондирующих счетов по совершенной операции. Они называются проводками, или мемориальными ордерами. Эти документы применяются на тех предприятиях, где учет ведется по мемориально-ордерной форме. На других предприятиях корреспондирующие счета указываются в специально отведенном для этого месте на бланке основного документа, которым оформлена данная операция, или иным способом.

Документы бухгалтерского оформления не имеют самостоятельного значения. Их можно использовать только вместе с соответствующими оправдательными документами. Они играют в учете подсобную роль, являясь техническим средством, облегчающим и подготавливающим учетные записи.

Комбинированными называются такие документы, которые сочетают признаки нескольких видов документов: распорядительных и оправдательных, оправдательных и документов бухгалтерского оформления и т.д. Они служат одновременно и распоряжением о выполнении данной операции, и оправданием ее выполнения, фиксируют совершенную операцию и в то же время содержат указание о порядке отражения ее на счетах.

Примером комбинированного документа может служить авансовый отчет. Он составляется подотчетным лицом для указания расходов, которые им были произведены из полученного аванса. Перечень этих расходов со ссылками на подтверждающие их документы приводится подотчетным лицом на оборотной стороне авансового отчета. На лицевой стороне указываются разного рода справочные данные - фамилия и должность подотчетного лица, выданная ему сумма и т. п. В необходимых случаях на этой же стороне работником бухгалтерии в специально отведенном месте указывается, на каких счетах должны быть отражены расходы.

Наличие в авансовом отчете данных о содержании операций и бухгалтерской записи характеризует его как комбинированный документ, в котором объединяются признаки оправдательного документа и документа бухгалтерского оформления.

К числу комбинированных документов относятся также накладные на отпуск материалов на сторону или в переработку, требования на отпуск материалов со склада, кассовые приходные и расходные ордера и др.

Сочетание в одном документе признаков нескольких видов документов имеет большое значение. Оно делает более наглядным учетную документацию, упрощает и облегчает использование документов при их обработке и, наконец, сокращает расходы на учетные бланки. Применение комбинированных документов в современной бухгалтерской практике особенно распространено.

В зависимости от очередности составления различаются *первичные* и *сводные* документы.

Первичными называются документы, которые первоначально отражают совершившиеся хозяйственные операции. Они являются доказательством того, что данные операции действительно выполнены.

Примером первичного документа может служить материальное требование. Оно составляется при отпуске материалов со склада и свидетельствует о выполнении кладовщиком данного ему распоряжения об их выдаче. К числу первичных документов относятся также приемо-сдаточные акты, накладные, расписки, квитанции и т. д.

Сводными называются документы, составляемые на основе первичных документов. В них отражаются операции, ранее оформленные соответствующими первичными документами. К сводным документам относятся рассмотренные выше авансовый отчет, ведомости распределения общепроизводственных расходов, калькуляции и др.

Сводные документы служат, во-первых, для обобщения данных первичных документов и получения сводных показателей и, во-вторых, для группировки данных первичных документов с целью получения дополнительных сведений об учитываемых операциях и отражения этих операций в новом разрезе. Следовательно, сводные документы используются как средство обработки исходных данных об операциях.

По способу охвата операций документы делятся на *разовые* и *накопительные*.

Разовые документы отражают одну или одновременно несколько хозяйственных операций. Отличительной чертой этих документов является то, что они сразу же после составления могут быть переданы в бухгалтерию и использованы для бухгалтерских записей.

К разовым документам относятся: приходные ордера, ведомости распределения расходов, калькуляции, накладные, приемо-сдаточные акты, платежные требования, кассовые ордера и т. п.

Накопительные документы - служат для оформления однородных операций, совершаемых на предприятии в разное время (за неделю, декаду, полмесяца). Их составляют с целью уменьшения числа выписываемых документов по тем операциям, которые производятся на предприятии многократно в течение короткого времени.

Из рассмотренных ранее документов накопительным является авансовый отчет. В нем отражаются все расходы, произведенные подотчетным лицом за время, прошедшее с момента получения аванса.

Встречаются и другие накопительные документы – лимитно - заборная карта, табель учета рабочего времени, ведомость выполненных работ и т. д.

Организация кругооборота документов и автоматизация.

Путь, который проходят документы, называется документооборотом. Под документооборотом следует понимать движение документов от момента их выписки до сдачи на хранение в архив.

Бухгалтерские документы составляются при совершении операций оперативными работниками и служат оправданием действий материально ответственных лиц, подтверждают правильность этих операций. На основе первичных, а главное, сводных документов - разного рода отчетов - осуществляется контроль за работой исполнителей операций и управления ходом выполнения

производственных заданий. Документы позволяют осуществлять предварительный и последующий контроль над целесообразностью совершаемых операций.

После использования в оперативном управлении документы сдаются в бухгалтерию для отражения оформленных ими операций в системе финансового и управленческого учета для получения сводных показателей. Здесь они используются и в контрольных целях, когда работники бухгалтерии проверяют по ним законность и целесообразность произведенных операций. После обработки документы сдают на хранение в архив.

При обнаружении в документе каких-либо неправильностей работник учета должен вернуть его для исправления или задержать. Возвращаются документы, которыми оформлены операции, выполненные без надлежащего разрешения, с незаполненными реквизитами, содержащие арифметические ошибки, и т. п. Такие документы могут быть приняты бухгалтерией только после устранения этих недостатков.

Документы, свидетельствующие о совершении незаконных операций или содержащие следы подделки подписей, подчистки цифр и т. п., вовсе не могут служить основанием для учета. Их следует задерживать с целью выяснения существа выявленного факта и принятия необходимых мер в отношении виновных лиц. Только проверив документы и убедившись в правильности последних, можно принять их от оперативного работника.

Прием документов оформляется распиской обычно на копии реестра или перечня сдаваемых документов. Так, заведующий складом, сдавая все документы о приходе и расходе материальных ценностей за день, получает расписку на копии сопроводительного реестра, при котором он отправляет эти документы в бухгалтерию, кассир передает кассовые приходные и расходные документы в бухгалтерию под расписку в кассовой книге, где они зарегистрированы.

Проверенные и принятые бухгалтерией документы, подвергаются учетной обработке, которая состоит из трех этапов:

расценки, группировки и контировки (разметки).

Расценка документов, или таксировка, - это оценка в денежном измерении указанных в документе материальных ценностей.

Многие документы, поступающие из оперативных подразделений предприятия, не содержат денежного измерителя. К ним относятся документы по приходу и расходу материалов, оформлению сдачи продукции на склад, отгрузке ее со склада покупателям и т. д.

Денежная расценка осуществляется в бухгалтерии на основании имеющихся ценников на материалы, данных о фактических затратах или плановых цен на продукцию и т. п. Она делается обычно на первичном документе в колонках "цена" и "сумма" или, при отсутствии таких колонок, - на свободном месте.

Расцененные (протаксированные) документы подвергаются группировке.

Группировка документов заключается в подборе их в пачки, однородные по своему содержанию.

Так подбираются пачки кассовых документов, документов по приходу и расходу материалов, реализации продукции и т. д. Внутри каждой из этих пачек документы сортируются на более мелкие группы. Например, кассовые приходные документы группируются по источникам поступления денег: с расчетного счета, от дебиторов, подотчетных лиц и т.п.; документы по движению материалов - прежде всего по складам (если на предприятии несколько складов), затем по видам материалов, а далее как кассовые документы: приходные - по источникам

поступления (заготовление, возврат из производства), расходные - по направлению затрат (на производство, ремонт, реализацию излишков). Таким образом документы подготавливаются для бухгалтерских записей. Сгруппированные по однородным группам, они дают возможность делать записи общими итогами. Группировка первичных документов обычно завершается составлением сводных документов, облегчающих дальнейшую учетную обработку полученных данных.

Нередко первичные документы поступают в бухгалтерию уже подобранными вместе с отчетами. Если группировку ведут в бухгалтерии, то ее оформляют специальной ведомостью.

Различают два вида ведомостей, в которых бухгалтерия осуществляет группировку документов: накопительные, служащие для накапливания содержащихся в принятых документах данных, и группировочные, предназначенные для систематизации сведений об операциях, отражаемых в бухгалтерском учете.

Накопительные ведомости заполняются постепенно - по мере поступления документов в бухгалтерию, группировочные - одновременно путем группировки подобранных из документов данных по тем или иным признакам. В настоящее время наблюдается стремление к объединению накопительных и группировочных функций в общих ведомостях. С этой целью данные, содержащиеся в документах, группируются в процессе их накапливания.

В настоящее время обработка первичных и сводных документов, в том числе накопительных и группировочных ведомостей, обычно осуществляется механизированным путем.

В дальнейшем документы направляются на контировку.

Контировка документов представляет собой указание корреспонденции между счетами по данной операции, т. е. составление бухгалтерской записи.

После контировки документов операции отражаются в регистрах синтетического и аналитического учета.

Затем документы сдаются в архив.

В бухгалтерском архиве финансового и управленческого учета хранятся документы за текущий год, поскольку они нужны для управления предприятием и его структурными подразделениями, оценки их деятельности, а также подготовки различного рода справок. В начале года документы за прошлый год передаются из бухгалтерского архива в архив финансового и управленческого учета предприятия. Там они находятся в течение сроков, определяемых действующими правилами.

Согласно Закону Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» (статья 23) Бухгалтерские документы и регистры, микрофильмы или финансовые данные компьютерного учета хранятся не менее трех лет, а финансовая отчетность - в течение срока, определенного законодательством.

Материальными носителями учетной информации являются учетные бланки, винчестер, файлы, дискеты, перфокарты, дуаль-карты, перфоленты, магнитные ленты и т. п. Они используются в зависимости от тех технических средств, которые применяются на предприятии для получения и обработки сведений о хозяйственных операциях. Некоторые из них охватывают операцию непосредственно в момент ее совершения, другие создаются на основании данных первичных носителей информации и служат для более удобной ее обработки, давая возможность автоматически вводить эти данные ПЭВМ.

Наиболее распространенным материальным носителем в настоящее время в большинстве случаев учетной информации является учетный бланк. Это лист бумаги с заранее напечатанными графами. Размеры учетных бланков бывают различными в зависимости от объема содержания отражаемых в них операций.

Учетные бланки составляются и заполняются от руки или механизированным способом (при помощи ПЭВМ). Учетный документ на бланке как правило составляется в нескольких экземплярах для получения нужного количества копий. До сих пор в подавляющем большинстве предприятий непосредственное отражение операций осуществлялось при помощи заполнения учетных бланков. Однако следует иметь в виду, что учетный бланк на определенном этапе развития счетной техники будет заменен другими материальными носителями учетной информации. Процесс его вытеснения с некоторых участков учетной работы уже начался и постепенно развивается.

Внедрение и учет специальных счетных приборов и электронных вычислительных машин позволяет фиксировать операции автоматически и отражать их содержание в постоянно или временно запоминающем устройстве машины, которое и предоставляет эти данные для дальнейшего их использования в учете и оперативной работе.

Виды инвентаризации.

Инвентаризация – это элемент бухгалтерского учета, служащий для обеспечения соответствия учетных данных имущества предприятия их фактическому наличию.

Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Инвентаризации подлежат все имущество хозяйствующего субъекта независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие хозяйствующему субъекту, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам.

Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу.

Инвентаризация проводится в порядке, установленном Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 19) "Организация и проведение инвентаризации"

В зависимости от полноты охвата средств инвентаризация подразделяется на два вида:

1. полную (охватывает без исключения всё имущество)
2. частичную (охватывает какой либо вид имущества)

ОБЩИЕ ПРАВИЛА ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

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

Для проведения инвентаризации на хозяйствующих субъектах создаются постоянно действующие инвентаризационные комиссии в составе: руководителя хозяйствующего субъекта или его заместителя (председатель комиссии);

главного бухгалтера;

других специалистов (инженеров, экономистов, техников и т.д.).

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

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

представителя руководителя хозяйствующего субъекта, назначившего инвентаризацию (председатель комиссии);

специалистов: товароведа, инженера, технолога, механика, производителя работ, экономиста, работника бухгалтерской службы и др.

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

Запрещается назначать в качестве председателя рабочей инвентаризационной комиссии у одних и тех же материально ответственных лиц одного и того же работника два раза подряд. Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель хозяйствующего субъекта. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Постоянно действующие инвентаризационные комиссии:

- проводят профилактическую работу по обеспечению сохранности ценностей, при необходимости заслушивают на своих заседаниях руководителей отделов, цехов, секций по вопросам сохранности ценностей;

- организуют проведение инвентаризаций и осуществляют инструктаж членов рабочих инвентаризационных комиссий;

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

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

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

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

Рабочие инвентаризационные комиссии:

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

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

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

- несут ответственность:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей в виде исключения может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных продуктов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов; акты обмеров и расчеты прикладываются к описи. При инвентаризации больших

количеств весовых товаров ведомости отвесов ведут один из членов рабочей инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличаются, и выверенный итог вносится в инвентаризационную опись. Ведомости отвесов прикладываются к описи.

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

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

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

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

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как средствами механизации, так и ручным способом. Инвентаризационные описи, составляемые вручную, заполняются четко и ясно. Никаких помарок и подчисток не допускается. На каждой странице инвентаризационной описи указываются прописью число порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог количества всех ценностей в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения эти ценности показаны. Исправление ошибок должно производиться во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. В инвентаризационных описях не допускается оставлять незаполненные строки. В последних листах описей незаполненные строки прочеркиваются.

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

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

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

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

ПРАВИЛА ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ИМУЩЕСТВА И ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Инвентаризация основных средств

До начала инвентаризации необходимо проверить:

- наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг или описей;
- наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;
- наличие документов на основные средства, сданные или принятые хозяйствующим субъектом в аренду, на хранение и во временное пользование. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации в них должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации основных средств комиссия в обязательном порядке производит осмотр объектов в натуре и заносит в инвентаризационные описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена по текущей стоимости, а износ должен быть установлен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением данных об оценке и износе соответствующими актами.

Инвентаризационная комиссия обязана выявить, когда и по чьему распоряжению возведены выявленные инвентаризацией неучтенные объекты, куда списаны затраты на возведение их, и отразить это в протоколе.

Основные средства заносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в один цех или отдел и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в инвентаризационных описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

Присвоенные инвентарным объектам основных средств номера, как правило, не должны изменяться. Замена номеров может быть произведена в тех случаях, когда объекты ошибочно значатся не в той группе основных средств, к которой они должны быть отнесены по своему технико-производственному назначению, а также в случаях установления неправильной нумерации.

Основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, в инвентаризационную опись не включаются. На эти объекты

инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.). Списание таких объектов производится в общеустановленном порядке.

По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

Инвентаризация нематериальных активов

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить: наличие документов, подтверждающих права организации на их использование; правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

Инвентаризация финансовых вложений

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливаются: правильность оформления ценных бумаг;

сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);

своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков погашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии хозяйствующего субъекта.

Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим хозяйствующим субъектам, при инвентаризации должны быть подтверждены документами.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей

Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, производиться в порядке расположения ценностей в данном помещении. Нельзя допускать во время инвентаризации беспорядочного перехода от одного вида товарно-материальных ценностей к другому.

Товарно-материальные ценности заносятся в инвентаризационные описи по каждому отдельному наименованию с указанием номенклатурного номера, вида, группы, артикула, сорта и количества.

Председатель рабочей инвентаризационной комиссии или по его поручению члены комиссии в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяют фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемерования. Категорически запрещается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием “Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации”. В описи указываются, когда, от кого они поступили, дата и номер приходного документа, наименование, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии делается отметка “после инвентаризации” со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

Эти ценности заносятся в отдельную инвентаризационную опись под наименованием “Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации”. Оформляться эта опись должна по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии.

Товарно-материальные ценности, принадлежащие другим хозяйствующим субъектам и находящиеся на ответственном хранении, инвентаризируются одновременно с собственными товарно-материальными ценностями. На эти ценности составляется отдельная инвентаризационная опись, в которой делается ссылка на соответствующие документы, подтверждающие принятие этих ценностей на ответственное хранение.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других хозяйствующих субъектов, заключается в тщательной проверке обоснованности числящихся на соответствующих счетах сумм.

На счетах учета этих товарно-материальных ценностей (в пути, товаров отгруженных и др.) могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути счетами платежными требованиями поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным копиями предъявленных покупателями счетов-фактур и копиями платежных требований, а по просроченным оплатой документам с обязательным подтверждением учреждением банка о нахождении платежных требований в картотеках; по находящимся на складах других организаций сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате инвентаризации; по находящимся на складах одногогородных поставщиков сохранными расписками, переоформленными на дату проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами.

При длительной задержке в оплате покупателями или заказчиками отгруженных им товаров за выполненные работы или оказанные услуги выясняются причины этой задержки, которые фиксируются в протоколе инвентаризационной комиссии. При установлении фактов неоприходования поступивших товарно-материальных ценностей должны быть затребованы объяснения лиц, получивших их, а в случае злоупотребления материалы должны быть переданы следственным органам. Инвентаризационные описи (акты) составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других хозяйствующих субъектов.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование (согласно документу), количество и стоимость (согласно данным учета), дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на соответствующих счетах. При этом по грузам, не прибывшим в установленный срок и числящимся в учете как материалы и товары в пути, необходимо проверить, какие меры приняты к их розыску.

В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, дата отгрузки, дата выписки счета-фактуры, номер счета-фактуры и сумма по счету-фактуре.

При получении от хозяйствующих субъектов, на ответственном хранении которых эти ценности находятся, копий инвентаризационных описей комиссия сопоставляет фактическое наличие ценностей (по данным копий инвентаризационных описей) с количеством, установленным по документам.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в переработке на других хозяйствующих субъектах, указываются наименование перерабатывающего предприятия, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В инвентаризационные описи малоценные и быстроизнашивающиеся предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи.

Если износ этих предметов учитывается по фактическому их состоянию, то в примечании указывается определяемый рабочей инвентаризационной комиссией процент износа каждого предмета или группы с одинаковым размером износа. В этом случае одноименные предметы с разной степенью изношенности записываются в опись отдельными строками. Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, должны записываться в инвентаризационную опись на основании ведомостей-накладных или квитанций предприятий бытового обслуживания.

На малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, пришедшие в негодность и не списанные, рабочей инвентаризационной комиссией составляются акты установленной формы с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов на хозяйственные цели.

Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.).

Перед проверкой порожняя тара должна быть подобрана по видам:

- деревянная (ящики, бочки);
- картонная;
- металлическая (фляги, барабаны);
- текстильная (мешки).

На тару, пришедшую в негодность, рабочей инвентаризационной комиссией составляется акт с указанием причин и лиц, ответственных за тару.

Инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов

Инвентаризация незавершенного производства имеет целью определить объемы и фактическую себестоимость его в соответствии с порядком, установленным Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и разработанными на его основе отраслевыми инструкциями.

В части промышленных предприятий, например, необходимо:

- определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и незаконченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;
- выявить неучтенный брак;
- определить фактическую комплектность незавершенного производства (заделов) и обеспеченность сборки деталями;
- выявить остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено;
- определить фактическую себестоимость находящихся в производстве заделов (деталей, узлов, агрегатов) и незаконченных изготовлением и сборкой изделий.

Перед началом инвентаризации необходимо сдать на склады все не нужные цехам материалы, покупные детали и полуфабрикаты, а также все детали, узлы и агрегаты, обработка которых на данном этапе закончена. Находящиеся в цехах заделы незавершенного производства и полуфабрикаты должны быть приведены в порядок, обеспечивающий правильность и удобство подсчета их количества. Проверка остатков задела незавершенного производства (деталей, узлов, агрегатов) производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания.

Описи составляются отдельно по каждому цеху (участку, отделению) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительным работам с указанием объема работ: по незаконченным предприятиям, их очередям, объектам, пусковым комплексам, расчеты по которым осуществляются после полного их окончания без промежуточных платежей; по незаконченным частям конструктивных элементов и видов работ.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, в опись незавершенного производства не включаются, а инвентаризируются особо и фиксируются в отдельных описях.

По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь (в соответствующих отраслях промышленности), в инвентаризационных описях, а также в сличительных ведомостях приводятся два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящим в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями.

На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются особые акты. Отдельные акты составляются также на законченные, но почему-либо не введенные в эксплуатацию объекты. В актах необходимо указать причины задержки оформления сдачи в эксплуатацию указанных объектов.

На прекращенные строительством объекты, а также на проектно-изыскательские работы по неосуществленному строительству, подлежащие списанию с баланса, составляются акты, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причин прекращения строительства.

Для этого должна использоваться соответствующая техническая документация, акты сдачи работ, этапов, журналы учета выполненных работ на объектах строительства и другая документация.

На незаконченный капитальный ремонт составляется акт, в котором указываются название ремонтируемого объекта, наименования и процент выполнения работ, сметная и фактическая стоимость выполненных работ.

Инвентаризационная комиссия по документам устанавливает и включает в описи сумму, подлежащую отражению на счете расходов будущих периодов.

Порядок учета, распределения и включения в себестоимость продукции или работ указанных расходов устанавливается в соответствующих инструкциях.

Инвентаризация денежных средств, ценностей и бланков строгой отчетности

При инвентаризации кассы проверяется фактическое наличие денежных средств и других ценностей, находящихся в кассе. Подвергаются также проверке бланки строгой отчетности.

При подсчете фактического наличия денежных средств в кассе принимаются к учету денежные знаки, почтовые марки и марки государственной пошлины. Никакие документы или расписки в остаток наличности кассы не включаются. Заявления кассира о наличии в кассе денежных средств и других ценностей, не принадлежащих данному хозяйствующему субъекту, во внимание не принимаются.

В акте инвентаризации наличия денежных средств указывается остаток ценностей в натуре и по данным учета на день инвентаризации и определяется результат инвентаризации. Проверка фактического наличия бланков строгой отчетности производится по видам бланков с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков. Результаты данной проверки оформляются специальной описью.

Инвентаризация денежных средств, находящихся в банке на расчетных и текущих счетах, на аккредитивах, специальных, особых и других счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах по данным бухгалтерии хозяйствующего субъекта, с данными по выписке банка.

Инвентаризация расчетов

Инвентаризация расчетов с банками по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, рабочими и служащими, депонентами и другими дебиторами и кредиторами заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета. Комиссия устанавливает сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, реальность ее и лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности, если это имеет место.

Особо тщательной проверке должен быть подвергнут счет "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в части сумм товаров в пути и расчетов с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется как по

документам, так и в согласовании с корреспондирующими счетами. При этом уточняется, не значатся ли в составе неотфактурованных поставок суммы, оплата которых отражена на счете “Расчеты с разными дебиторами и кредиторами”, или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

На суммы, оставшиеся на счетах поставщиков по неотфактурованным поставкам, после проверки этого счета бухгалтерией должны быть затребованы от поставщиков счета-фактуры. Поставщики обязаны предъявить покупателям счета-фактуры или сообщить причины не предъявления последних. Если у поставщика не значатся задолженности, он также обязан поставить об этом в известность покупателя.

По задолженности рабочим и служащим должны быть выявлены суммы своевременно невостребованной заработной платы, подлежащие перечислению на счет депонентов, а также суммы и причины возникновения переплат рабочим и служащим.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу, даты их выдачи и целевого назначения.

Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерских документах.

СОСТАВЛЕНИЕ СЛИЧИТЕЛЬНЫХ ВЕДОМОСТЕЙ ПО ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Сличительные ведомости составляются по ценностям, по которым при инвентаризации выявлены отклонения от учетных данных.

В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей (актов).

Стоимость излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях приводится в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей (актов) и сличительных ведомостей.

На ценности, не принадлежащие предприятию, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки) составляются отдельные сличительные ведомости.

Сличительные ведомости могут быть составлены как с использованием средств вычислительной и другой техники, так и вручную.

ПОРЯДОК РЕГУЛИРОВАНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИОННЫХ РАЗНИЦ И ОФОРМЛЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в излишке, подлежит оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты хозяйствующего субъекта или

увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

- убыль ценностей в пределах установленных норм списывается по распоряжениям руководителей хозяйствующих субъектов на издержки производства и обращения или на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостатков.

При этом обращается внимание, что убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостатков ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которым установлена недостача.

Заключение

Инвентаризации подлежат все имущество хозяйствующего субъекта независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие хозяйствующему субъекту, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам. Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу. Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Опорные слова

Инвентаризация, инвентарный номер, имущество, товарно-материальные запасы, сырье, полуфабрикаты, инвентарь, хозяйственные принадлежности, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, материалы, финансовые результаты, прибыль, убыток, доход, расход, доходы от основной деятельности, операционные доходы и расходы, основное производство, активы, обязательства, бухгалтерский баланс, финансовый учет, финансовая отчетность, бухгалтер, информация, финансовое состояние, денежные средства, финансово-хозяйственная деятельность.

Контрольные вопросы

- Перечислите общие правила проведения инвентаризации.
- В чем заключается сущность и значение документации.
- Особенности проведения инвентаризации отдельных видов имущества.
- Оценка товарно-материальных ценностей.
- Составьте сличительную ведомость по инвентаризации.
- Инвентаризация товарно-материальных ценностей.
- Порядок оформления результатов инвентаризации.
-

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.

2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
4. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 части. На основании нового плана счетов. –Т. 2002 г.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004 г.
7. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004г.
8. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г.
9. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004 г.
10. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000 г.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
12. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004 г.
13. Неселовская Т.М.,Шеина Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта:задачи ,ситуации, тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004 г.
14. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.: Бухгалтерский учёт, 2003

Интернет сайты

[www. nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk) (UK National Audit Office)
[www. aicpa.org](http://www.aicpa.org) (American Institute of Certified Public Accountants)
www. iia.org.uk (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
www. consult.ru (Бухгалтерский консультации)
www. buhgaltinfo.ru (Информации в сфере бухгалтерского учета)
www. gaap.ru (Халкаро стандартлар)
www. dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)

ТЕМА 7. «УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА».

ВОПРОСЫ:

1. Бухгалтерские регистры и их роль в бухгалтерском учете
2. Формы бухгалтерского учета их сущность и значение

Журнально-ордерная форма

Мемориально-ордерная форма

Таблично - перфокарточная форма

Таблично - автоматизированная форма

Бухгалтерские регистры и их роль в бухгалтерском учете

В бухгалтерских регистрах регистрируется информация о всех происходящих хозяйственных операциях, сгруппированных в соответствии с их экономическим содержанием.

Учетные регистры позволяют обеспечить контроль за сохранностью документов и необходимую обзримость отраженной в них информации.

Регистры представляют собой листы бумаги, приспособленные для регистрации и группировки в них информации о наличии и движении средств, отраженных в первичной документации.

В зависимости от внешнего вида учетные регистры подразделяются на –

Бухгалтерские книги

Карточки

Свободные листы (ведомости)

В бухгалтерских книгах все страницы должны быть прошнурованы, пронумерованы и заключены в переплет. Это позволяет обеспечить сохранность каждого листа и не допускает ее замены другим листом.

Карточки не скрепляются между собой и хранятся в специальной картотеке.

Свободные листы (ведомости) представляют собой листы бумаги большого формата, хранящиеся в специальных папках, позволяющие легко вкладывать и изымать отдельные листы.

По истечению отчетного периода в учетных регистрах подводятся итоги и записываются суммы остатка.

По объему содержания регистры бывают –

Синтетического, аналитического учета, комбинированные.

В регистрах синтетического учета отражается обобщенная информация о хозяйственных операциях только в денежном измерителе. Основным регистром синтетического учета является Главная Книга, открываемая на один год.

Регистры аналитического учета служат для подробной характеристики (детализации) хозяйственных операций. В регистрах аналитического учета информация отражается как в натуральном, трудовом, так и в денежном измерителе. Это различные журналы – ордера, ведомости, карточки и т.д.

В зависимости от характера записей учетные регистры подразделяются на –

Хронологические

Систематические

Комбинированные, где сочетаются хронологические и систематические записи.

Хронологические регистры предназначены для регистрации документов. Записи в них делаются в хронологическом порядке или по мере поступления документов а бухгалтерию (Например регистрационный журнал).

Систематические регистры предназначены для регистрации хозяйственных операций в определенной группировке, где имеются специальные колонки для занесения суммы соответствующих операций (Например Ведомость по производству и реализации готовой продукции).

Комбинированные регистры позволяют сократить объем работы и обеспечить наглядность информации аналитического и синтетического учета совместно с хронологическими и систематическими данными.

Запись хозяйственных операций в учетные регистры называется **разноска записи**.

Отражение хозяйственных операций в учетных регистрах должно осуществляться в определенном порядке на основе оформленных и обработанных данных.

Формы бухгалтерского учета их сущность и значение

Под формой бухгалтерского учета следует понимать порядок сочетания различных видов учетных регистров, техники обработки учетных данных их связь с первичными документами, последовательности и способа представления результатной учетной информации.

Особенности форм бухгалтерского определяются следующими признаками –
Внешний вид регистров и их структура
Взаимосвязь регистров синтетического и аналитического учета
Применяемая техника для получения и обработки первичной информации её запись в учетные регистры.

Журнально-ордерная форма

В основе журнально-ордерной формы лежат следующие принципы-

Шахматное отражение хозяйственных оборотов

Накапливание данных первичных документов

Регистрация однородных операций, то есть по одному основному синтетическому счету в корреспонденции с другими счетами

Совмещение аналитического и синтетического учета

Ежемесячное подведение итоговой суммы

В основу построения журнально-ордерной формы заложен кредитовый признак, позволяющий контролировать расход ТМЦ и денежных средств. То есть в каждом журнале отражаются кредитовые обороты одного синтетического счета в корреспонденции с дебетуемыми счетами.

Мемориально-ордерная форма

Основные принципы мемориально-ордерной формы –

Выписывание мемориальных ордеров для оформления записей на основании первичных документов.

Ведение Регистрационного журнала для порядковой регистрации мемориальных ордеров.

Составление шахматной оборотной ведомости для наглядного отражения хозяйственной деятельности.

Составление раскладки для аналитического учета товарно-материальных ценностей (ТМЦ) и заработной платы

Таблично - перфокарточная форма

Основные принципы таблично - перфокарточной формы –

Автоматизированная форма учета с использованием перфорационных вычислительных машин.

Повышение точности расчетов.

Носители информации – перфокарты

Отражение информации в табличной форме, (отсюда и название)

Совмещение регистров синтетического и аналитического учета в сводных документах (табуляграммы), содержащие отчетные показатели.

Существенная особенность данной формы заключается в использовании двух видов перфокарт –

Переменных (разовых)

Постоянных (справочных)

Переменные перфокарты содержат информацию о хозяйственных операциях, отражающие данные из первичных документов. На базе переменных перфокарт печатались также сальдовые перфокарты.

Таблично - автоматизированная форма

Основные принципы таблично - автоматизированной формы –

Автоматизированная обработка и сбор учетной информации

Составление учетных регистров в форме машинограмм

Сбор и передача информации по сети, позволяющая получать текущую учетную информацию непрерывно контролировать хозяйственные процессы.

Упрощение учетного процесса и сокращение ручной обработки информации.

Заключение

В регистрах регистрируется информация о всех происходящих хозяйственных операциях, сгруппированных в соответствии с их экономическим содержанием. Учетные регистры позволяют обеспечить контроль за сохранностью документов и необходимую обозримость отраженной в них информации. Регистры представляют собой листы бумаги, приспособленные для регистрации и группировки в них информации о наличии и движении средств, отраженных в первичной документации.

В регистрах синтетического учета отражается обобщенная информация о хозяйственных операциях только в денежном измерителе. Регистры аналитического учета служат для подробной характеристики (детализации) хозяйственных операций.

Опорные слова

Учетные регистры, формы бухгалтерского учета, учетная политика, бухгалтерский баланс, концептуальная основа, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, рентабельность, платежеспособность, ликвидность, эффективность, финансово-хозяйственная деятельность, денежные средства, обязательства, активы., финансовое состояние, двойная запись.

Контрольные вопросы

- Какую роль играют регистры в бухгалтерском учете.
- Назовите формы бухгалтерского учета и их сущность.
- В чем заключается сущность журнально-ордерной формы.
- В чем заключается сущность мемориально-ордерной формы.
- В чем заключается сущность таблично-перфокарточной формы.
- В чем заключается сущность таблично-автоматизированной формы.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Положение «О составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции работ, услуг и о порядке формирования финансовых результатов. - Т., 1999 г.
4. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
5. Международные стандарты бухгалтерского учета -Т.1994 й.
6. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
7. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовый отчетности. Учебник.-М. «ИНФРА-М».2004 г.
8. Сосненко Л.С. Хлопотова И.В. Раскрытие информации о связанных сторонах в бухгалтерской (Финансовой) отчетности. Учеб.пособ.-М. «Экономическая литература» 2003 г.
9. Кандраков И. Бухгалтерский учет.-М. «ИНФРА» 2004 г.
10. Мюллер Г. Гернон Х. Миик Г. Учет международная перспектива. (пер.с.англ)- М. «Финансы и статистика».2003 г.
11. Маренков Н. Веселова Т,Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: Учеб.пособ. изд. 6-е. испр и суш.доп. -М. «Едиториал УРСС» 2005 г.
12. Ганеев К Г Бухгалтерский учет внешне экономической деятельности.- М.Бух.учет.2003 г.

Интернет сайты

- www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
- www. abp.ord.uk (Auditing Practices Board)
- www. iia.ord.uk (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
- www. aicpa.ord (American Institute of Certified Public Accountants)
- www. audit.ru (Аудит)
- www. dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)
- www. consult.ru (Бухгалтерский консультации)

ТЕМА 8. «ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТАХ»

ВОПРОСЫ

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»
2. Принципы организации бухгалтерского учета
3. План организации бухгалтерского учета
4. Бухгалтерский аппарат его структура, функции и развитие
5. Принципы соотношения централизации и децентрализации учета
6. Обязанности, права и ответственность главного бухгалтера и руководителя.

Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»

Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» Был принят Олий Мажлисом 30.08.1996 г. за N 279-I. Данный Закон состоит из 24 статей:

Статья 1. Законодательство о бухгалтерском учете	Статья 14. Учет собственного капитала
Статья 2. Цель и задачи бухгалтерского учета	Статья 15. Учет залога
Статья 3. Субъекты бухгалтерского учета	Статья 16. Финансовая отчетность
Статья 4. Объекты бухгалтерского учета	Статья 17. Консолидированная финансовая отчетность
Статья 5. Регулирование бухгалтерского учета и отчетности	Статья 18. Отчетный период финансовой отчетности
Статья 6. Основные принципы бухгалтерского учета	Статья 19. Предоставление финансовой отчетности
Статья 7. Организация бухгалтерского учета	Статья 20. Публикация финансовой отчетности
Статья 8. Право подписи	Статья 21. Финансовая отчетность при ликвидации
Статья 9. Первичные учетные документы	Статья 22. Конфиденциальность бухгалтерской информации
Статья 10. Регистры бухгалтерского учета	Статья 23. Хранение бухгалтерских документов
Статья 11. Инвентаризация активов и обязательств	Статья 24. Ответственность за нарушение законодательства о бухгалтерском учете
Статья 12. Оценка активов и обязательств	
Статья 13. Учет доходов и расходов	

Статья 1. Законодательство о бухгалтерском учете

Отношения, связанные с организацией бухгалтерского учета и составлением отчетности, регулируются настоящим Законом и иными актами законодательства.

Если международными договорами Республики Узбекистан установлены иные правила, чем те, которые содержатся в настоящем Законе, то применяются правила международных договоров.

Статья 2. Цель и задачи бухгалтерского учета

Целью бухгалтерского учета является обеспечение пользователей полной, достоверной, своевременной финансовой и другой бухгалтерской информацией.

Задачами бухгалтерского учета являются:

формирование на счетах бухгалтерского учета полных и достоверных данных о состоянии и движении активов, состоянии имущественных прав и обязательств;
обобщение данных бухгалтерского учета в целях эффективного управления;
составление финансовой, налоговой и иной отчетности.

Статья 3. Субъекты бухгалтерского учета

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

Лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, ведут учет и представляют бухгалтерскую (финансовую) отчетность в порядке, предусмотренном законодательством.

Статья 4. Объекты бухгалтерского учета

Объектами бухгалтерского учета являются основные и текущие активы, обязательства, собственный капитал, резервы, доходы и расходы, прибыль, убытки и хозяйственные операции, связанные с их движением. Объекты бухгалтерского учета отражаются на синтетических счетах. Порядок ведения аналитического учета, устанавливается субъектом бухгалтерского учета самостоятельно.

Статья 5. Регулирование бухгалтерского учета и отчетности

Регулирование бухгалтерского учета и отчетности, разработка и утверждение стандартов бухгалтерского учета возлагаются на Министерство финансов Республики Узбекистан.

Правила ведения бухгалтерского учета определяются стандартами бухгалтерского учета, включая стандарт упрощенного ведения бухгалтерского учета и для субъектов малого и частного предпринимательства.

Статья 6. Основные принципы бухгалтерского учета

Основными принципами бухгалтерского учета являются:

- ведение бухгалтерского учета методом двойной записи;
- непрерывность;
- денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов;
- достоверность;
- начисление;
- предусмотрительность (осторожность);
- преобладание содержания над формой;
- сопоставимость показателей;
- нейтральность финансовой отчетности;
- соответствие доходов и расходов отчетного периода;
- фактическая оценка активов и обязательств.

Статья 7. Организация бухгалтерского учета

Организацию бухгалтерского учета и отчетности осуществляет руководитель предприятия, учреждения и организации.

Руководитель имеет право:

- создавать службу бухгалтерского учета под руководством главного бухгалтера или пользоваться услугами бухгалтера, привлеченного на договорных условиях;
- делегировать на договорных условиях ведение бухгалтерского учета специализированной бухгалтерской фирме или отделу централизованного учета хозяйственного объединения, в состав которого входит субъект бухгалтерского учета;
- самостоятельно вести бухгалтерский учет.

Руководитель обязан обеспечивать:

- разработку системы внутреннего учета и отчетности;
- порядок контроля хозяйственных операций;
- полный и достоверный бухгалтерский учет;
- сохранность учетных документов;
- подготовку финансового отчета для внешних пользователей;
- подготовку налоговых отчетов и других финансовых документов;
- своевременность расчетов.

Статья 8. Право подписи

Документы, служащие основанием для приема и выдачи денег, товарно-материальных и других ценностей, кредитные и расчетные обязательства предприятия, учреждения и организации, а также бухгалтерские отчеты и балансы подписываются руководителем или лицами им определяемыми.

Руководитель утверждает два перечня лиц, имеющих право подписи. В первый перечень входят лица, осуществляющие руководящие функции, во второй - осуществляющие функции бухгалтерского учета и финансового управления.

Документы без подписи лиц, указанных в части второй настоящей статьи, считаются недействительными.

Статья 9. Первичные учетные документы

Основанием для бухгалтерского учета хозяйственных операций являются первичные учетные документы, фиксирующие факты совершения операций и распоряжения на их проведение.

Первичные учетные документы составляются на момент совершения хозяйственных операций или после их проведения.

Хозяйственные операции, относящиеся к отчетному периоду, на которые документы, подтверждающие факт их совершения, не получены, отражаются в бухгалтерском учете с оформлением соответствующего первичного документа.

Обязательными реквизитами первичных учетных документов являются:

наименование предприятия (учреждения);

наименование и номер документа, дата и место его составления;

наименование, содержание и количественное измерений хозяйственной операции;

личные подписи ответственных лиц.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, несут ответственность за своевременность и правильность, достоверность, а также за передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

Статья 10. Регистры бухгалтерского учета

Регистры бухгалтерского учета представляют собой журналы, ведомости, книги, утвержденные бланки (формы), которые ведутся в соответствии с правилами двойной записи.

Регистры могут быть выполнены путем записей в виде машинограммы, полученной при использовании технических средств, а также на магнитных лентах, дисках, дискетах и иных машинных носителях. Порядок формирования регистров регулируется стандартами бухгалтерского учета.

Статья 11. Инвентаризация активов и обязательств

Правильность и достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности подтверждаются обязательным проведением инвентаризации активов и обязательств. Объекты, порядок и сроки проведения инвентаризации определяются стандартом бухгалтерского учета по инвентаризации.

Статья 12. Оценка активов и обязательств

Оценка оборотных активов осуществляется по низшей из двух оценок - по фактической себестоимости (цене приобретения или производственной себестоимости) или по рыночной цене (чистой стоимости реализации) на дату составления баланса.

Основные средства и нематериальные активы учитываются по их полной первоначальной стоимости.

Списание стоимости основных средств и нематериальных активов осуществляется путем начисления износа (амортизации) до полного погашения их стоимости или выбытия объекта. Амортизационные отчисления производятся с месяца следующего за вводом в эксплуатацию объекта. Стоимости земли амортизации не подлежит.

Финансовые вложения учитываются в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Обязательства отражаются в денежном выражении в соответствии с соглашением сторон.

Обязательства, возникшие по решению суда, отражаются в соответствующей сумме.

Потенциальные обязательства отражаются по реальной предварительной оценке.

Бухгалтерский учет ведется в национальной валюте - сумах.

Статья 13. Учет доходов и расходов

Доходы и расходы отражаются в отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени оплаты и даты поступления денег, в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Статья 14. Учет собственного капитала

Собственный капитал состоит из уставного, добавленного, резервного капитала и нераспределенной прибыли.

Уставный капитал отражает совокупность вкладов (в денежном выражении), определенных учредительными документами. Материальные и нематериальные активы, вносимые в счет вкладов в уставный капитал, оцениваются и учитываются по соглашению учредителей или решению исполнительного органа юридического лица.

Добавленный капитал отражает эмиссионный доход, получаемый при первичной продаже акций по ценам, превышающим номинальную стоимость.

Резервный капитал отражает инфляционные резервы, образующиеся при переоценке имущества, а также стоимость безвозмездно полученного имущества.

Нераспределенная прибыль отражает накопление прибыли и может быть зачислена в уставный капитал по решению собственников.

Статья 15. Учет залога

Стоимость имущества, включая денежные средства, переданного в залог для обеспечения своих или чужих обязательств, учитывается предприятием отдельно от других активов.

Стоимость имущества, полученного в залог, денежные средства и валютные ценности, принятые в качестве залога, отражаются в учете на отдельных забалансовых счетах.

Статья 16. Финансовая отчетность

Финансовая отчетность составляется на основе данных бухгалтерского учета.

Финансовая отчетность включает:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- отчет о движении основных средств;
- отчет о денежных потоках;
- отчет о собственном капитале;
- примечания, расчеты и пояснения.

Финансовая отчетность субъектами малого и частного предпринимательства составляется по упрощенной форме.

Структура и содержание финансовой отчетности определяется Министерством финансов Республики Узбекистан.

Статья 17. Консолидированная финансовая отчетность

Предприятия, имеющие дочерние предприятия, филиалы и представительства, составляют консолидированную финансовую отчетность.

Вклады в дочерние предприятия отражаются в финансовой отчетности головного предприятия как его финансовые вложения.

Юридические лица могут выделять на самостоятельный баланс свои филиалы, представительства и другие структурные подразделения с обязательным включением их балансов и других отчетных форм в свою консолидированную отчетность.

К консолидированной отчетности прилагается финансовая отчетность головного предприятия, его дочерних предприятий, филиалов и представительств.

Консолидированная отчетность составляется в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Требования данной статьи не распространяются на сводную финансовую отчетность министерств, ведомств и бюджетных организаций.

Статья 18. Отчетный период финансовой отчетности

Отчетным периодом финансовой отчетности является календарный год с 1 января по 31 декабря.

Первым отчетным годом для вновь созданных юридических лиц считается период с даты приобретения права юридического лица по 31 декабря того же года, а не являющихся юридическими лицами - с даты их регистрации в государственных органах.

Если юридическое лицо зарегистрировано после 1 октября, первый отчетный год завершается 31 декабря следующего года.

Данные о хозяйственных операциях, проведенных до регистрации или приобретения прав юридического лица, включаются в финансовую отчетность первого отчетного года.

Статья 19. Предоставление финансовой отчетности

Финансовая отчетность предоставляется:

налоговым органам;

собственникам в соответствии с учредительными документами;

органам государственной статистики;

другим органам в соответствии с законодательством.

Финансовая отчетность предоставляется ежеквартально с нарастающим итогом с начала отчетного года.

Бюджетные учреждения предоставляют квартальную и годовую отчетность вышестоящему органу.

Сроки предоставления финансовой отчетности устанавливаются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Для отдельных субъектов бухгалтерского учета Кабинетом Министров Республики Узбекистан могут устанавливаться иные сроки предоставления финансовой отчетности.

Статья 20. Публикация финансовой отчетности

Годовая финансовая отчетность хозяйствующих субъектов является открытой для заинтересованных банков, бирж, инвесторов, кредиторов и других.

Акционерные общества открытого типа, страховые компании, банки, фондовые и товарные биржи, инвестиционные фонды и другие финансовые учреждения обязаны публиковать ежегодную финансовую отчетность после подтверждения аудиторами достоверности указанных в них данных до первого мая следующего за отчетным годом.

Статья 21. Финансовая отчетность при ликвидации

При ликвидации хозяйствующего субъекта составляется заключительная финансовая отчетность.

Ответственность за учет операций по ликвидации, составление ликвидационного баланса и отчетности, определение стоимости активов возлагается на ликвидационную комиссию.

Безнадежные долги и убытки в ликвидационный баланс не включаются.

Обязательства отражаются в ликвидационном балансе с процентами, начисленными к моменту их погашения.

Статья 22. Конфиденциальность бухгалтерской информации

При ведении бухгалтерского учета соблюдается конфиденциальность. Ознакомление с содержанием регистров бухгалтерского учета допускается с разрешения администрации или в случаях, предусмотренных законодательством.

Лица, получившие доступ к регистрам бухгалтерского учета, обязаны сохранить конфиденциальность. Нарушение конфиденциальности влечет ответственность в установленном законом порядке.

Статья 23. Хранение бухгалтерских документов

Бухгалтерские документы и регистры, микрофильмы или финансовые данные компьютерного учета хранятся не менее трех лет, а финансовая отчетность - в течение срока, определенного законодательством.

Изъятие бухгалтерских документов производится в соответствии с законодательством.

Статья 24. Ответственность за нарушение законодательства о бухгалтерском учете

Лица, нарушившие законодательство о бухгалтерском учете, несут ответственность в установленном порядке.

Принципы организации бухгалтерского учета

Организацию бухгалтерского учета и отчетности осуществляет руководитель предприятия, учреждения и организации.

Руководитель имеет право:

создавать службу бухгалтерского учета под руководством главного бухгалтера или пользоваться услугами бухгалтера, привлеченного на договорных условиях;

делегировать на договорных условиях ведение бухгалтерского учета специализированной бухгалтерской фирме или отделу централизованного учета хозяйственного объединения, в состав которого входит субъект бухгалтерского учета;

самостоятельно вести бухгалтерский учет.

Руководитель обязан обеспечивать:

разработку системы внутреннего учета и отчетности;

порядок контроля хозяйственных операций;

полный и достоверный бухгалтерский учет;

сохранность учетных документов;

подготовку финансового отчета для внешних пользователей;

подготовку налоговых отчетов и других финансовых документов;

своевременность расчетов.

План организации бухгалтерского учета

План организации бухгалтерского учета на предприятие представляет собой разработку учетной политики хозяйствующего субъекта.

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

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

Учетная политика хозяйствующего субъекта формируется руководителем субъекта для того, чтобы финансовые показатели деятельности хозяйствующего субъекта, представляемые в финансовой отчетности за разные годы, были сопоставимы.

Учетная политика выражает специфические принципы, конвенции, правила и практические подходы, используемые хозяйствующим субъектом для подготовки и составления финансовой отчетности.

Основным документом, регламентирующим порядок разработки учетной политики является НСБУ 1 «Учетная политика и финансовая отчетность», утвержденная Минфином 26.07.98 за N17-17/86.

Руководитель хозяйствующего субъекта несет ответственность в соответствии с законодательством за учетную политику.

Учетная политика должна быть организована таким образом, чтобы финансовая отчетность могла быть сформирована на основе всех приемлемых НСБУ и при отсутствии специфических требований являлась бы:

А) Значимой для потребностей пользователей;

Б) Надежной в том смысле, что она:

Объективно представляет все результаты деятельности и финансовое состояние субъекта;

Отражает экономическую суть событий и операций, а не просто представляет юридическую форму;

Является нейтральной (беспристрастной) и непринудительной;

Является осмотрительной без ущерба нейтральности;

Является полной (завершенной) во всех существенных аспектах, то есть полностью отражает все факты хозяйственной деятельности субъекта;

В) Сопоставимой с финансовой отчетностью других субъектов с подобным родом деятельности;

Г) Понятной.

При формировании учетной политики субъекта по конкретному направлению (вопросу), организации, ведения бухгалтерского учета и составления отчетности следует руководствоваться законодательством Республики Узбекистан по бухгалтерскому учету.

Учетная политика хозяйствующего субъекта подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением и т.п.) руководителя хозяйствующего субъекта.

Способы ведения бухгалтерского учета, выбранные субъектом при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом издания соответствующего организационно-распорядительного документа, за исключением вновь созданных хозяйствующих субъектов в течение отчетного года.

При этом они применяются всеми структурными подразделениями хозяйствующего субъекта (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места расположения.

Вновь созданный хозяйствующий субъект оформляет избранную им учетную политику до первой публикации финансовой отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Избранная субъектом учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

В течение календарного года учетная политика не изменяется.

Допускаются изменения в учетной политике хозяйствующего субъекта в случаях:

1. Реорганизации субъекта (слияния, разделения, присоединения);
2. Смены собственников;
3. Изменений законодательства Республики Узбекистан или системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан;
4. Разработки новых способов бухгалтерского учета.

Последствия изменений в учетной политике, не связанные с изменением в законодательстве Республики Узбекистан, должны быть оценены в стоимостном выражении на основании выверенных субъектом данных на дату (первое число

месяца), с которой применяются измененные способы ведения бухгалтерского учета.

Бухгалтерский аппарат его структура, функции и развитие

Вся работа, связанная с ведением учета на предприятиях осуществляется бухгалтерским аппаратом, деятельность которого регулируется Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» и Национальными стандартами бухгалтерского учета (НСБУ).

Бухгалтерский аппарат, как правило, является структурным подразделением предприятия, не входящий в состав других служб.

На бухгалтерский аппарат возлагается:

- формирование на счетах бухгалтерского учета полных и достоверных данных о состоянии и движении активов, состоянии имущественных прав и обязательств;
- обобщение данных бухгалтерского учета в целях эффективного управления;
- составление финансовой, налоговой и иной отчетности.

Структура бухгалтерского аппарата на предприятиях различных отраслей меняется в зависимости от объема учетной работы.

На крупных предприятиях бухгалтерия состоит из различных отделов. Отделы по учету основных средств, учету материалов, учету расчетов с персоналом и т.д.

Главный бухгалтер осуществляет общее руководство работой всего бухгалтерского аппарата и непосредственно руководит сводно-балансовым и финансово-расчетными отделами.

Сводно-балансовый отдел ведет Главную книгу, составляет бухгалтерский баланс и другие формы отчетности, принимает отчеты у отдельных структурных подразделений, находящихся на самостоятельном балансе (ОКС, ЖКО), организует работу бухгалтерского архива (Бухгалтерские документы и регистры, микрофильмы или финансовые данные компьютерного учета хранятся не менее трех лет, а финансовая отчетность - в течение срока, определенного законодательством).

Финансово-расчетный отдел ведет учет по реализованным товарам, расчетам с поставщиками и покупателями, денежно-кредитных операций, организует работу кассы.

Бухгалтерский аппарат тесно связан с другими отделами предприятия:

от производственного отдела получает нормативы и сметы

от финансового отдела - расчетные документы и т.д.

Для оптимизации работы бухгалтерии необходимо создать все условия по автоматизации учета

эффективному использованию учетного персонала

распределению полномочий в принятии решений

Принципы соотношения централизации и децентрализации учета

Под централизацией учета понимают такую систему, при которой все учетные работы, включая обработку первичных документов, ведение аналитического и синтетического учета, составление отчетности сосредоточены в едином учетном центре.

Централизация учета позволяет сократить затраты на его ведение, эффективно использовать вычислительную технику, рациональное разделение труда и контроль за деятельностью структурных подразделений.

Децентрализация учета позволяет более полно раскрыть хозяйственную деятельность структурных подразделений, за счет усиления текущего контроля для оперативного управления производством, путем приближения аппарата бухгалтерии к месту совершения хозяйственных операций.

При децентрализации учета отдельные учетные функции передаются соответствующим оперативным службам: снабжению, коммерческой, финансовой и производственной и т.д. В составе каждого имеются учетные работники, которые регистрируют все операции данного отдела. И проверяют все первичные документы.

Обязанности, права и ответственность главного бухгалтера и руководителя.

Руководитель обязан создать необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечить неукоснительное выполнение всеми обособленными подразделениями и работниками хозяйствующими субъектами, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Главный бухгалтер как лицо, ответственное за ведение учетных функций, подчиняется непосредственно руководителю (директору, председателю и т. п.) хозяйствующего субъекта.

Главный бухгалтер назначается и освобождается от должности в порядке, установленном законодательством, руководителем хозяйствующего субъекта, а при наличии вышестоящей организации - по согласованию с ее руководством.

ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ ГЛАВНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

Основными задачами главного бухгалтера являются:

а) разработка учетной политики хозяйствующего субъекта в соответствии с Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Национальными стандартами бухгалтерского учета Республики Узбекистан, другими нормативно-правовыми актами, по вопросам ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;

б) формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности хозяйствующего субъекта, необходимой для составления финансовой отчетности, для оперативного руководства и управления, для использования инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами, налоговыми, финансовыми, банковскими органами и другими заинтересованными лицами;

в) обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормативами;

г) своевременное предупреждение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности;

д) выявление внутрипроизводственных резервов, их мобилизация и эффективное использование.

Вышеперечисленный перечень основных задач, возложенных на главного бухгалтера, не является исчерпывающим и может быть расширен в Национальных

стандартах бухгалтерского учета Республики Узбекистан и других нормативных документах по ведению бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности.

ОБЯЗАННОСТИ ГЛАВНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

1. В соответствии с возложенными на него задачами главный бухгалтер обязан обеспечить:

а) соблюдение в течение отчетного периода принятой учетной политики отражения **всех** хозяйственных операций;

б) **широкое использование современных средств автоматизации учетно-вычислительных работ;**

в) формирование на счетах бухгалтерского учета полных и достоверных данных о состоянии и движении активов, состоянии имущественных прав и обязательств;

г) полный учет поступающих денежных средств, ценных бумаг, товарно-материальных запасов и основных средств, нематериальных активов, а также своевременное отражение в бухгалтерском учете операций, связанных с их движением;

д) достоверный учет затрат на производство продукции (работ, услуг) и ее реализацию, соблюдение смет расходов, утвержденных руководителем;

е) **соответствие данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета;**

ж) правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;

з) правильное начисление и своевременное представление платежных документов для перечисления обязательных платежей в бюджет и государственные целевые фонды;

и) участие в работе юридической службы по оформлению документации по недостаткам и хищениям денежных средств и товарно-материальных ценностей и контроль за передачей в необходимых случаях этих материалов в правоохранительные органы;

к) сохранность и правильный учет бланков строгой отчетности;

л) проверку организации бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, своевременный инструктаж работников по вопросам бухгалтерского учета, контроля, финансовой отчетности и экономического анализа;

м) составление достоверной финансовой отчетности на основе первичных документов и данных бухгалтерского учета, представление ее в установленные сроки соответствующим органам;

н) сохранность бухгалтерских документов, оформление и передачу их в установленном порядке в архив.

о) подписание оформляемых договоров на предприятиях и учреждениях на предмет контроля правильности применения законодательных актов, связанных с бухгалтерском учетом и финансовой отчетностью

Вышеперечисленный перечень обязанностей главного бухгалтера не является исчерпывающим и может быть расширен в Национальных стандартах бухгалтерского учета Республики Узбекистан и других нормативных документах по ведению бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности.

2. Главный бухгалтер совместно с руководителями соответствующих структурных подразделений и служб хозяйствующего субъекта обязан тщательно контролировать:

а) соблюдение установленных правил оформления приемки и отпуска товарно-материальных запасов;

б) правильность расходования фонда оплаты труда, установления должностных окладов, строгое соблюдение штатной, финансовой и кассовой дисциплины;

в) соблюдение установленных правил проведения инвентаризации денежных средств, товарно-материальных запасов, основных средств, нематериальных активов, расчетов и платежных обязательств;

г) принятие мер через соответствующих ответственных руководителей хозяйствующих субъектов к взысканию в установленные сроки дебиторской и погашению кредиторской задолженности, соблюдению платежной дисциплины;

д) законность списания с бухгалтерских балансов недостач, дебиторской задолженности и других потерь.

3. При наличии в составе хозяйствующих субъектов самостоятельной финансовой службы на главного бухгалтера возлагаются обязанности по учету финансовых, расчетных и кредитных операций и контролю за законностью, своевременностью и правильностью оформления этих операций.

4. Главный бухгалтер обязан активно участвовать в подготовке мероприятий, предупреждающих образование недостач и незаконное расходование денежных средств и товарно-материальных запасов, нарушения финансового и хозяйственного законодательства. В случае обнаружения незаконных действий должностных лиц (приписки, использование средств не по назначению и другие нарушения и злоупотребления) главный бухгалтер письменно докладывает об этом руководителю хозяйствующего субъекта для принятия мер.

5. Документы, служащие основанием для приема и выдачи денег, товарно-материальных и других ценностей, кредитные и расчетные обязательства хозяйствующего субъекта, а также формы финансовой отчетности подписываются руководителем и главным бухгалтером **или лицами им определяемыми**.

Руководитель утверждает два перечня лиц, имеющих право подписи. В первый перечень входят лица, осуществляющие руководящие функции, во второй - осуществляющие функции **главного бухгалтера бухгалтерского учета и финансового управления**.

Документы без подписи лиц, указанных в части второй данного пункта считаются недействительными.

6. Главному бухгалтеру запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, которые противоречат законодательству и установленному порядку приемки, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей.

В случае получения от руководителя распоряжения совершить такое действие, главный бухгалтер, не приводя его в исполнение, в письменной форме обращает внимание руководителя на незаконность данного им распоряжения. При получении от руководителя повторного письменного распоряжения или второй подписи на документе, главный бухгалтер исполняет его. Всю полноту ответственности за незаконность совершенной операции в данном случае несет руководитель.

Разногласия между главным бухгалтером и руководителем разрешаются руководителем вышестоящего органа (организации) или в порядке, установленном законодательством.

ПРАВА ГЛАВНЫХ БУХГАЛТЕРОВ:

7. Главный бухгалтер устанавливает, служебные обязанности для подчиненных ему работников с тем, чтобы каждый работник знал круг своих обязанностей и нес ответственность за их выполнение. Работники других подразделений и служб, занятые бухгалтерским учетом, по вопросам организации и ведения учета и отчетности подчиняются главному бухгалтеру.

8. Требования главного бухгалтера в части порядка оформления первичных документов операций, полного и своевременного представления в бухгалтерию или на вычислительные установки необходимых документов и сведений являются обязательными для всех подразделений и служб.

За невыполнение или нарушение указаний главного бухгалтера, вытекающих из осуществления возложенных на него обязанностей, виновные в установленном порядке могут привлекаться к дисциплинарной ответственности.

9. Назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц (кассиров, заведующих складами и других) производятся с обязательным согласованием с главным бухгалтером.

10. Приказы и распоряжения об установлении работникам должностных окладов, надбавок к заработной плате, а также выплат стимулирующего характера предварительно рассматриваются и визируются главным бухгалтером.

11. Главный бухгалтер имеет право:

а) требовать от руководителя предприятия принятия мер к руководителям структурных подразделений по обеспечению условий для правильной организации бухгалтерского учета и контроля;

б) проверять в структурных подразделениях хозяйствующего субъекта соблюдение установленного порядка приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей;

12. Руководитель обязан оказывать всемерное содействие главному бухгалтеру в исполнении им обязанностей и использовании прав, предусмотренных настоящим Положением.

Любые попытки преследования главного бухгалтера за исполнение этих обязанностей и использование прав предусмотренных настоящим Положением должны решительно пресекаться, а виновные в этом лица - привлекаться к строгой ответственности.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ГЛАВНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

13. Главный бухгалтер несет персональную ответственность в случаях:

а) неправильного ведения бухгалтерского учета, следствием чего явились ошибки в бухгалтерском учете и искажения в финансовой отчетности;

б) принятия к исполнению и оформлению документов по операциям, которые противоречат установленному порядку приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей;

в) несвоевременной и неправильной выверки операций по расчетному и другим счетам, расчетов с дебиторами и кредиторами;

г) нарушения порядка списания с бухгалтерских балансов недостач, дебиторской и кредиторской задолженности и других потерь;

14. Главный бухгалтер несет солидарную ответственность совместно с руководителем:

а) за нарушение правил и положений, регламентирующих финансово-хозяйственную деятельность в случаях, если это нарушение произведено с согласия главного бухгалтера;

б) за несвоевременное представление финансовой отчетности, недостоверное отражение данных о финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

Дисциплинарная, материальная и уголовная ответственность главных бухгалтеров определяется в соответствии с действующим законодательством.

Заключение

Отношения, связанные с организацией бухгалтерского учета и составлением отчетности, регулируются Законом о бухгалтерском учете и иными актами законодательства. Если международными договорами Республики Узбекистан установлены иные правила, чем те, которые содержатся в настоящем Законе, то применяются правила международных договоров. Целью бухгалтерского учета является обеспечение пользователей полной, достоверной, своевременной финансовой и другой бухгалтерской информацией.

Задачами бухгалтерского учета являются: формирование на счетах бухгалтерского учета полных и достоверных данных о состоянии и движении активов, состоянии имущественных прав и обязательств; обобщение данных бухгалтерского учета в целях эффективного управления; составление финансовой, налоговой и иной отчетности.

Опорные слова

Закон «О бухгалтерском учете», централизованный учет, децентрализованный учет, учетная политика, бухгалтерский баланс, концептуальная основа, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, учетная политика, финансовый учет, управленческий учет, бухгалтер, аудитор, контролер, положение, информация, финансовое состояние, двойная запись, рентабельность, платежеспособность, ликвидность, эффективность, финансово-хозяйственная деятельность, денежные средства, обязательства, активы.

Контрольные вопросы

- Расскажите основную суть Закона о бухгалтерском учете.
- Какие принципы имеются в организации бухгалтерского учета.
- Из чего состоит структура бухгалтерского аппарата.
- Какие принципы соотношения имеет централизованный и децентрализованный учет.
- Цель финансовых отчетов.
- Из чего состоит учетная политика хозяйствующих субъектов.
- Назовите обязанности, права и ответственность главного бухгалтера.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.

4. Международные стандарты бухгалтерского учета -Т.1994 й.
5. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
6. Сосненко Л.С. Хлопотова И.В. Раскрытие информации о связанных сторонах в бухгалтерской (Финансовой) отчетности. Учеб.пособ.-М. «Экономическая литература» 2003 г.
7. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
8. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000
9. Козлова Е.П. Бабченко Т. А. Бухгалтерский учет в организациях. –М.: Финансы и статистика. 2000 год.
10. Кандраков И. Бухгалтерский учет.-М. «ИНФРА» 2004 г.
11. Мюллер Г. Гернон Х. Миик Г. Учет международная перспектива. (пер.с.ангел)-М. «Финансы и стстистика».2003 г.
12. Ганеев К Г Бухгалтерский учет внешне экономической деятельности.- М.Бух.учет.2003 г.

Интернет сайты

[www. abp.org.uk](http://www.abp.org.uk) (Auditing Practices Doard)
[www. nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk) (UK NationalAudit Office)
[www. iia.org.uk](http://www.iaa.org.uk) (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
[www. aicpa.org](http://www.aicpa.org) (American Institute of Certified Publik Accountants)
[www. consult.ru](http://www.consult.ru) (Бухгалтерский консультации)
[www. audit.ru](http://www.audit.ru) (Аудит)
[www. dis.ru](http://www.dis.ru) (Издательство «Дело и Сервис»)

ТЕМА 9. «ОТЧЕТНОСТЬ»

ВОПРОСЫ:

1. Сущность и значение бухгалтерской отчетности.
2. Состав и виды бухгалтерской отчетности
 - а) бухгалтерский баланс - форма N 1;
 - б) отчет о финансовых результатах - форма N 2;
 - в) отчет о движении основных средств - форма N 3;
 - г) отчет о денежных потоках - форма N 4;
 - д) отчет о собственном капитале - форма N 5;
 - е) справка о дебиторской и кредиторской задолженностях - форма N 2а;
3. Основные принципы, концептуальные основы составления и сдачи финансовых отчетов.
4. Порядок составления и сдачи квартального и годового отчета.

Сущность и значение бухгалтерской отчетности.

Финансовая отчетность является способом представления финансовой информации, характеризующей деятельность хозяйствующего субъекта за определенный период, независимо от того, является ли он отдельным самостоятельным хозяйствующим субъектом или входит в консолидированную группу хозяйствующих субъектов.

Основными документами, регулирующие порядок составления и представления финансовой отчетности являются:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете"
1. Концептуальная основа для подготовки и представления финансовой отчетности.
2. НСБУ 1 «Учетная политика и финансовая отчетность»
3. НСБУ 3 «Отчет о финансовых результатах»
4. НСБУ 9 «Отчет о денежных потоках»
5. НСБУ 15 «Бухгалтерский баланс»
6. НСБУ 20 «О порядке упрощенного ведения учета и составления отчетности субъектами малого предпринимательства»
7. Положение о сроках представления квартальной и годовой финансовой отчетности
9. Правила по заполнению форм финансовой отчетности и др.

По периодичности представления отчетность подразделяется на:

- годовую
- периодическую (квартальная, полугодовая)

Отчетным периодом финансовой отчетности является календарный год с 1 января по 31 декабря.

Финансовая отчетность может представляться за период, отличный от календарного года, за месяц или квартал, в случаях, предусмотренных законодательством.

Отчетной датой для финансовых отчетов является последний календарный день отчетного периода. Так, для годового бухгалтерского баланса субъекта отчетной датой является 31 декабря, для годового отчета о финансовых результатах отчетным будет период с 1 января по 31 декабря.

Предприятие, ликвидированное или реорганизованное в отчетном году, представляет отчетность по действующим формам годовой финансовой отчетности за период с начала года до момента ликвидации (реорганизации).

Предприятия, вновь созданные до 1 октября, показывают в финансовой отчетности средства и их источники с 1 числа месяца их регистрации в установленном порядке по 31 декабря отчетного года, а предприятия, созданные после 1 октября отчетного года - с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно (указанный порядок не распространяется на предприятия, созданные на базе ликвидированных (реорганизованных) предприятий и их обособленных подразделений Отчетной датой при составлении финансовой отчетности считается последний календарный день отчетного периода.

Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, деятельности, изменениях в финансовом положении хозяйствующего субъекта. Однако финансовая отчетность не включает всю информацию, которая необходима пользователям для принятия экономических решений, так как отчет, в основном, отражает результаты прошлых событий.

Финансовая отчетность также содержит информацию для:

- Принятия инвестиционных решений и решений по предоставлению кредитов;
- Оценки будущих денежных потоков хозяйствующего субъекта;
- Оценки ресурсов, обязательств хозяйствующего субъекта в связи с вверенными ему ресурсами;
- Оценки работы руководящих органов.

Руководитель хозяйствующего субъекта несет ответственность за составление и представление финансовой отчетности. Руководитель имеет право определить форму и содержание дополнительной информации в целях удовлетворения собственных потребностей.

К числу внешних пользователей финансовой отчетности относятся инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, а также правительственные учреждения, министерства, ведомства, общественность и другие заинтересованные пользователи.

К внутренним пользователям финансовой отчетности относятся работники хозяйствующего субъекта.

Потребность в информации финансовой отчетности возникает у:

- Инвесторов в связи с риском, связанным с предоставленными инвестициями. Акционеры также заинтересованы в информации, которая позволит им оценить способность хозяйствующего субъекта выплачивать дивиденды и которая поможет определить, следует ли покупать, держать или продавать акции;
- Кредиторов, заинтересованных в информации, которая позволит им определить, будут ли их кредиты и проценты, причитающиеся им, выплачены вовремя;
- Поставщиков и других торговых кредиторов, заинтересованных в информации, которая даст им возможность определить, будет ли сумма, причитающаяся им, выплачена вовремя;
- Покупателей, заинтересованных в информации о непрерывности деятельности хозяйствующего субъекта, особенно когда они имеют долгосрочное соглашение или зависят от данного хозяйствующего субъекта;

- Работников, заинтересованных в информации о стабильности и рентабельности деятельности хозяйствующих субъектов. Они также заинтересованы в информации, которая дает им возможность оценить способность хозяйствующего субъекта обеспечивать их заработной платой, пенсией и возможностью дальнейшей работы по найму;

- Органов государственного управления, заинтересованных в информации о распределении ресурсов и, следовательно, деятельности субъектов. Им также нужна информация, чтобы регулировать деятельность хозяйствующих субъектов, определять политику налогообложения и в качестве основы для определения национального дохода и прочих статистических данных;

- Общественности, так как хозяйствующие субъекты могут внести существенный вклад в местную экономику многими способами, включая занятость населения и поддержку местных поставщиков. Финансовая отчетность поможет общественности, обеспечивая ее информацией о направлениях развития и последних достижениях в улучшении благосостояния хозяйствующих субъектов.

Финансовые отчеты должны содержать следующую информацию, которая помогает пользователям в прогнозировании движения денежных средств и, в частности, сроков и вероятности формирования денежных средств и их эквивалентов:

- Об активах, находящихся под контролем хозяйствующего субъекта (являющихся источниками вероятных притоков наличных денежных средств или другой экономической выгоды);

- Об обязательствах хозяйствующего субъекта (являющихся источниками вероятных оттоков денежных средств или другой экономической выгоды);

- О нераспределенной прибыли хозяйствующего субъекта (которая представляет изменения в экономических ресурсах и обязательствах хозяйствующего субъекта от одного периода к другому, за исключением взносов владельцев и выплат владельцам);

- О движении денежных средств (в качестве показателя возможного движения денежных потоков в будущем).

Данная информация необходима пользователям финансовой отчетности для оценки возможности хозяйствующего субъекта выплачивать дивиденды и проценты, а также своевременно производить расчеты по обязательствам.

Состав и виды бухгалтерской отчетности

В соответствии с Законом Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете" годовая финансовая отчетность состоит из следующих общих форм отчетов:

- а) бухгалтерский баланс - форма N 1;
- б) отчет о финансовых результатах - форма N 2;
- в) отчет о движении основных средств - форма N 3;
- г) отчет о денежных потоках - форма N 4;
- д) отчет о собственном капитале - форма N 5;
- е) справка о дебиторской и кредиторской задолженностях - форма N 2а;

Полугодовая и квартальная финансовая отчетность представляется в следующем объеме форм:

- а) бухгалтерский баланс - форма N 1;

б) отчет о финансовых результатах - форма N 2;

в) справка о дебиторской и кредиторской задолженностях - форма N 2 а;

Малые предприятия и микрофирмы представляют только годовую финансовую отчетность, состоящую из бухгалтерского баланса - формы N 1, отчета о финансовых результатах - формы N 2 и Справки о дебиторской и кредиторской задолженностях - формы N 2а.

Обязательные реквизиты и требования, предъявляемые к финансовой отчетности:

- Наименование субъекта, форма собственности, юридический адрес, подчиненность, идентификационный номер и другие реквизиты для распознавания субъекта;

- Охватывают ли финансовые отчеты индивидуальное предприятие или группу предприятий;

- Отчетная дата или период, охваченный финансовыми отчетами.

- Для правильного понимания представленной отчетной информации следующие реквизиты должны быть также раскрыты и при необходимости повторены:

- Валюта, которой измерены финансовые отчеты и, если использованы несколько валют, то валюты, в которых они выражены;

- Уровень точности, использованный в представлении цифр в финансовых отчетах, например, показаны ли цифры в тысячах, миллионах, и т.д.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Бухгалтерский баланс хозяйствующего субъекта должен отражать финансовое состояние на отчетную дату таким образом, чтобы дать возможность понять его ресурсы и его финансовую структуру.

До составления бухгалтерского баланса обязательно должна быть произведена сверка оборотов и остатков по аналитическим счетам с оборотами и остатками по синтетическим счетам Главной книги на конец отчетного периода.

Бухгалтерский баланс хозяйствующего субъекта должен быть представлен так, чтобы он отражал различные составляющие реквизиты финансового состояния. Обязательными элементами бухгалтерского баланса являются следующие:

1. Материальные активы;

2. Нематериальные активы;

3. Финансовые активы;

4. Запасы;

5. Дебиторская задолженность;

6. Денежные средства и денежные эквиваленты;

7. Кредиторская задолженность;

8. Отчисления;

9. Обязательства, требующие уплаты процентов;

10. Собственный капитал и резервы.

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

Отчет о финансовых результатах характеризует финансовую деятельность хозяйствующего субъекта за отчетный период и представляется способом, который позволяет понять различные аспекты этой деятельности.

Отчет о финансовых результатах должен содержать следующие обязательные элементы:

1. Выручку;

2. Результаты операционной деятельности;

3. Результат финансовой деятельности;
4. Чрезвычайные прибыли и убытки;
5. Чистую прибыль или убыток за период.

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Данный отчет представляет дополнительную информацию о движении основных средств, начислении износа (амортизация) основных средств. В этом отчете также представляется информация об основных средствах, сданных и принятых в аренду.

ОТЧЕТ О ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКАХ

Хозяйствующий субъект обязан представлять отчет о денежных потоках в соответствии с НСБУ "Отчет о денежных потоках".

НСБУ "Отчет о денежных потоках" устанавливает требования по представлению отчета о денежных потоках и относящихся к нему пояснениях. Информация о потоке наличности является полезной при представлении пользователям финансовых отчетов возможности оценки способности хозяйствующего субъекта генерировать денежные средства и денежные эквиваленты на нужды хозяйствующего субъекта.

ОТЧЕТ О СОБСТВЕННОМ КАПИТАЛЕ

В отчете о собственном капитале представляется информация о движении собственного капитала, формировании резервов, начисленных к выплате дивидендов.

ПРИМЕЧАНИЯ, РАСЧЕТЫ И ПОЯСНЕНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В примечаниях, расчетах и пояснениях к финансовым отчетам хозяйствующие субъекты должны:

1. Представить информацию о выбранной и применяемой основе составления финансовых отчетов и учетной политике хозяйствующего субъекта.
2. Раскрыть информацию, требуемую НСБУ, которая не была представлена нигде в финансовых отчетах;
3. Представить дополнительную аналитическую информацию, которая не представлена в финансовых отчетах, но необходимую для точного и правдивого представления финансовой отчетности.

Структура пояснений

Пояснения к финансовым отчетам должны представляться систематически в виде пояснительной записки.

Информация в пояснениях должна быть представлена со ссылкой на соответствующую статью, представленную в финансовой отчетности.

Пояснения обычно представляются таким образом, что помогают пользователю лучше понять финансовые отчеты и сравнить их с финансовыми отчетами других хозяйствующих субъектов:

1. Отчет о соответствии с Национальными стандартами бухгалтерского учета;
2. Отчет об основе измерения и применяемой политики бухгалтерского учета;

3. Вспомогательная информация для статей, представленных в финансовых отчетах;

4. Другие раскрытия.

Информация об основе подготовки финансовых отчетов и специфической политике бухгалтерского учета должна быть представлена в виде отдельного отчета перед примечаниями к финансовым отчетам.

Хозяйствующий субъект должен представить в примечаниях, расчетах и пояснениях к финансовой отчетности анализ доходов и расходов путем их классификации по видам доходов и расходов или по видам деятельности.

Хозяйствующие субъекты, классифицирующие расходы по видам деятельности, обязаны раскрыть дополнительную информацию по видам расходов, включая износ (амортизацию), расходы, связанные с содержанием персонала, на использованное сырье и товары народного потребления и т.п.

Субъект обязан раскрыть в пояснениях:

1. По каждому классу акционерного капитала:

Число объявленных акций;

Число эмитированных, полностью оплаченных, эмитированных, неположительно оплаченных акций;

Номинальную стоимость акции;

Уменьшение числа неоплаченных акций в начале и в конце года;

Акции, принадлежащие самому обществу, дочерним и ассоциированным обществам хозяйствующего субъекта;

Акции, зарезервированные для эмиссии по опциону и торговому контракту, в том числе сроки и суммы;

2. Описание сущности и целей резерва в собственном капитале;

3. Наличие в обязательствах суммы для выплаты дивидендов (доходов), которые не были формально одобрены собранием акционеров (учредителей, участников).

Субъект должен отразить изменения в собственном капитале, показывая отдельно:

1. Остаток накопленной прибыли или убытков в начале периода и на дату отчета и значительные изменения за период, включая чистую прибыль за период и распределение каждому классу акционеров (учредителей, участников);

2. Суммовое изменение текущей суммы каждого класса собственного капитала и резервов на начало и конец периода.

Основные принципы, концептуальные основы составления и сдачи финансовых отчетов.

Принцип начисления	Соответствие доходов и расходов отчетного периода
Ведение учета методом двойной записи	Понятность
Непрерывность	Значимость
Денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов	Существенность
Достоверность	Правдивое и беспристрастное представление
Предусмотрительность (осторожность)	Завершенность
Преобладание содержания над формой	Последовательность
Сопоставимость показателей	Своевременность
Нейтральность финансовой отчетности	Оффсеттинг (взаимозачеты статей)
Фактическая оценка активов и обязательств	Объективность
	Учетная политика

Оффсеттинг (взаимозачеты статей)

Между активами и пассивами не должно быть взаимозачетов, за исключением случаев, когда это предусмотрено другими НСБУ.

Прибыль, убытки, а также расходы, связанные с подобными операциями и событиями являются несущественными ни индивидуально, ни в совокупности. Такие суммы должны быть обобщены и представлены на нетто-основе или когда их представление наилучшим образом отражает сущность операции или группы однородных сделок.

В случае, если доходы и расходы взаимозачтены, тем не менее хозяйствующий субъект должен, основываясь на принципе существенности, рассмотреть потребность в раскрытии этих сумм в примечаниях к финансовым отчетам. Например, если в бухгалтерском балансе предусмотрено отражение дебиторской задолженности по статье "Расчеты с покупателями и заказчиками" за вычетом созданных резервов по сомнительным долгам. Но в пояснительной записке отражается отдельно как сумма дебиторской задолженности, так и сумма созданных резервов по сомнительным долгам.

Порядок составления и сдачи квартального и годового отчета.

Данные годовой отчетности предприятия должны быть обоснованы тщательно проведенной инвентаризацией активов и обязательств. Инвентаризация проводится в порядке, установленном Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ N 19) "Организация и проведение инвентаризации". При этом до представления годовой финансовой отчетности постоянно действующими инвентаризационными комиссиями должны быть отрегулированы выявленные в ходе инвентаризации расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета. Также должны быть проведены инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженностей, которые оформляются актами сверок или письмами подтверждения сальдо взаиморасчетов. Количество и результаты проведенных инвентаризаций, а также причины их непроведения должны быть отражены в пояснительной записке, прилагаемой к годовой финансовой отчетности.

В финансовой отчетности не должно быть подчисток и помарок. В случаях исправления ошибок делаются соответствующие оговорки, которые заверяют лица, подписавшие финансовую отчетность, с указанием даты исправления.

Исправления отчетных данных как текущего, так и прошлого года (после их утверждения) производятся в отчетности, составленной за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных, причем исправления вносятся в данные за отчетный период (квартал, с начала года).

В случаях установления в ходе проверки годовой финансовой отчетности сокрытия доходов или занижения финансовых результатов в результате отнесения на затраты производства (или издержки обращения) не связанных с ними затрат, исправления в бухгалтерский учет и финансовую отчетность за прошлый год не вносятся, а отражаются в текущем году как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде.

В случае, если по состоянию на первое число отчетного года проводится переоценка основных фондов, результаты переоценки принимаются при формировании данных финансовой отчетности на начало отчетного года. При этом несоответствия данных на конец предыдущего года и на начало отчетного года объясняются как результаты переоценки основных средств, проведенной по

состоянию на первое число отчетного года, и излагаются в пояснительной записке к финансовой отчетности текущего периода.

Юридические лица, проводившие обязательную аудиторскую проверку представляют налоговым органам в течение 15 дней после проведения аудиторской проверки, но не позднее 15 мая года, следующего за отчетным годом, копию аудиторского заключения о достоверности финансовой отчетности.

В формах финансовой отчетности должны заполняться все реквизиты и предусмотренные показатели. В случае не заполнения той или иной статьи (строки, графы), ввиду отсутствия у предприятия соответствующих активов, пассивов, операций, эта статья (строка, графа) прочеркивается.

Показатели деятельности всех обособленных подразделений, не выделенных на самостоятельный баланс, предприятия и организации должны включаться в данные показателей форм финансовой отчетности.

Малые и средние предприятия, микрофирмы представляют отчетность только в органы государственной статистики и налоговые органы на местах.

В тех случаях, когда дата представления отчетности совпадает с нерабочим днем, срок представления переносится на следующий за ним первый рабочий день.

Контрольные вопросы

- Какова сущность и значение бухгалтерской отчетности.
- Перечислите формы бухгалтерской отчетности.
- Дайте пояснение учетной политике хозяйствующего субъекта.
- Методы учета.
- Цель финансовых отчетов.
- Из чего состоит учетная политика хозяйствующих субъектов.
- Каковы основные принципы, концептуальные основы составления и задачи финансовых отчетов.
- Роль финансовых отчетов в разработке учетной политики.

Литература

7. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
8. Каримов И.А. Узбекистан: на пути углубления экономической реформ.- «Узбекистан». Т. 1995 г.
9. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
10. Международные стандарты бухгалтерского учета -Т.1994 й.
11. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
12. Сосненко Л.С. Хлопотова И.В. Раскрытие информации о связанных сторонах в бухгалтерской (Финансовой) отчетности. Учеб.пособ.-М. «Экономическая литература» 2003 г.
13. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
14. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000
15. Кандраков И. Бухгалтерский учет.-М. «ИНФРА» 2004 г.

Интернет сайты

www.abp.ord.uk (Auditing Practices Doard)

www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
www. aicpa.org (American Institute of Certified Public Accountants)
www. dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)
www. audit.ru (Аудит)

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
1. Общая характеристика хозяйственного учета в условиях рыночной экономики.	7
2. Предметы и методы бухгалтерского учета.	16
3. Бухгалтерский баланс.	22
4. Бухгалтерские счета и двойная запись.	40
5. Оценка и калькуляция.	50
6. Документация и инвентаризация.	56
7. Учетные регистры и формы бухгалтерского учета.	81
8. Организация бухгалтерского учета на хозяйствующих субъектах.	85
9. Отчетность.	99