МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

ГУЛИСТАНИСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ТЕКСТЫ ЛЕКЦИЙ

по курсу

«БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ И АУДИТ»

ГУЛИСТАН – 2007

В текст лекций включены основные темы бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. Рассмотрены предмет и метод бухгалтерского учета, порядок ведения учета основных средств, нематериальных активов, производственных запасов, готовой продукции и их реализации, денежных средств, расчеты с бюджетом, труда и заработной платы, капитала предприятия, порядок составления и представления финансовых отчетностей, понятия об экономическом анализе и аудите.

Рецензаенты:
1. Мухаметов А.Б. доцент кафедры «Общей экономики»
2. Саттаркулов О.Т. доцент кафедра «Общей экономики»

Составители:
© Райимбердиева О.Р. и.о.доц. Тексты лекции по курсу «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит». –Г.: 2007. 346 стр.

Введение

После приобретения статуса независимости Республики Узбекистан, в международных экономических отношениях произошли существенные изменения. Развитие международных экономических отношений расширяет возможности выхода на мировой рынок. Это обуславливает не только подготовки специалистов, отвечающих современным требованиям рынка и работающих в сфере международных экономических отношении, но и совершенствование экономических знаний.

Как известно, что бухгалтерский учет и управленческий учет занимает один из основных мест в управлении деятельностью предприятий во всех отраслях народного хозяйства. Следует отметить, что ведение финансового и управленческого учета, подготовка бухгалтерских отчетностей должна осуществляться с учетом потребности внутренних и внешних пользователей информации.

Эффективное использование международных стандартов бухгалтерского учета и опыта развитых зарубежных стран влияют на организации бухгалтерского учета, в том числе финансового учета и управлении предприятием. При этом, следует учитывать требований рыночной экономики поставленных перед бухгалтерском учетом.

Целью предмета является изучение ведение финансового и управленческого учета и подготовки отчетностей.

Тексты лекций, разработанные на основе практических и теоретических источников можно использовать при изучении курса "Финансовый и управленческий учет".

Тема 1. УЧЕТ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА И ЕГО ВИДЫ

1. Общая характеристика хозяйственного учета.
2. Требования, предъявляемые к учету.
3. Измерители хозяйственного учета.
4. Виды хозяйственного учета.

1. Общая характеристика 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.

2. Требования, предъявляемые к 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.

3. 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, меры, 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 – тийны.

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

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.

4. Виды хозяйственного учета.

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.

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.

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

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 становиться 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.

Термины

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.

Контрольные вопросы

- Дайте общее понятие хозяйственному учету.
- В чем заключается цели и задачи хозяйственного учета.
- Дайте характеристику видам хозяйственного учета.
- Перечислете 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 экономический 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. Международние стандарти учета и финансовий 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 стстистика».2003 г.
11. Маренков Н. Веселова Т,Н. Междунородные 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.ord.uk (Auditing Practices Doard)
www. nao.gov.uk (UK NationalAudit Office)
www. iia.ord.uk (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
www. aicpa.ord (American Institute of Certified Publik Accontants)
www. dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)
www. consult.ru (Бухгалтерский консультации)
www. audit.ru (Аудит)

Тема № 2. Предмет и метод бухгалтерского учета

1. Сущность бухгалтерского учета.
2. Предмет и объекты бухгалтерского учета.
3. Хозяйственные процессы
4. Хозяйственные средства предприятия и их классификация.
5. Методы бухгалтерского учета

1. Сущность бухгалтерского учета

Существуют три вида учета: оперативный, бухгалтерский и статистический, каждый из которых имеет свои конкретные объекты и особенности.

Оперативный, или оперативно-технический учет является системой текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и процессами с целью руководства ими непосредственно в ходе их совершения. Оперативность получения и использования, данных этого учета для целей повседневного текущего управления предприятием и его структурными подразделениями является его отличительным признаком.

Бухгалтерский учет представляет собой систему непрерывного и взаимосвязанного наблюдения и контроля за хозяйственной деятельностью предприятий, организаций и учреждений, получения текущей и итоговой информации для целей внутреннего управления и внешним потребителям.

Статистический учет представляет собой систему сбора и обработки данных о массовых хозяйственных (общественных) явлениях. Этот вид хозяйственного учета направлен на изучение процессов развития всего народного хозяйства и его отраслей. При его помощи исчисляются многие количественные и качественные показатели

хозяйственной деятельности. В промышленности к ним относятся, например, показатели объема производства, средней заработной платы, использования рабочего времени, уровня и роста производительности труда и др. Данные первичного статистического наблюдения обобщаются по отдельным отраслям народного хозяйства по районам, областям и в целом по народному хозяйству Республики.

Бухгалтерский учет – это информационная система, в основе которой лежит сбор информации, её обработка и передача финансовой информации в виде финансовой отчетности хозяйствующего субъекта заинтересованным сторонам (пользователям финансовой информации). Цель бухгалтерии – предоставить достаточно информации для удовлетворения потребностей самых разнообразных пользователей при минимально возможных затратах на её получение.

К пользователям финансовой отчетности относятся имеющиеся и потенциальные инвесторы, работники, кредиторы, поставщики и прочие торговые кредиторы, покупатели, правительства и их органы. Они пользуются финансовой отчетностью, чтобы удовлетворить свои различные информационные потребности.

Пользователи информации могут быть разделены на две группы:

- внутренние пользователи, т.е. те, кто управляют предприятием;
- внешние пользователи, т.е. те, кто находятся вне предприятия.

В свою очередь данные группы пользователей бухгалтерской информации подразделяются на следующие категории пользователей:

те, кто управляет субъектом;

те, кто находится вне субъекта, но имеет в ней прямые финансовые интересы;

те, кто имеет косвенный финансовый интерес к деятельности субъекта.

К категории пользователей с прямым финансовым интересом относятся: настоящие и потенциальные инвесторы; настоящие и потенциальные кредиторы; покупатели.

К категории пользователей с косвенным интересом относятся: налоговые органы; статистические органы; другие группы (аудиторы, консультанты и др).

Бухгалтерский учет служит связующим звеном между хозяйственной деятельностью и лицами, принимающими решения. Во-первых, бухгалтерский учет измеряет хозяйственную деятельность путём регистрации данных о ней для дальнейшего использования.

Во-вторых, данные хранятся до тех пор, пока они не становятся нужны, а затем перерабатываются в полезную информацию. В-третьих, эта информация передаётся посредством различных отчётов тем, кто принимает решения. Можно сказать, что данные о хозяйственной деятельности являются исходными данными для системы бухгалтерского учета, а полезная информация для лиц принимающих решения, её выходными данными.

Известный философ Оскар Шпенглер (1880-1936) считал, что современная цивилизация возникла благодаря усилиям трех великих людей – Христофора Колумба (1451-1506), Николая Коперника (1473-1543) и Луки Паччоли (1445-1517). Луки Паччоли является великим математиком и отцом современного учета, зародившегося в XIII-XV вв. в городах северной Италии, там, где формировалась рыночная экономика. И, неустанно работая, Паччоли в 1493 году завершает свой главный труд «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». В 1494 году эта книга, над которой Паччоли трудился тридцать лет, вышла из печати в Венеции. Для нас особенно важен в «Сумме» трактат XI «О счета и записях», ибо это было первое описание двойной записи, основой бухгалтерского учета экономической деятельности любого предприятия.

С переходом к рыночной экономике бухгалтерский учет превращается в инструмент сбора, обработки и передачи информации о деятельности хозяйствующего субъекта заинтересованным сторонам для принятия обоснованных решений о том, как лучше инвестировать имеющиеся в их распоряжении средства.

Бухгалтерский учет представляет упорядочную систему отражения информации о хозяйственных операциях предприятия путём: сбора, наблюдения, измерения, регистрации, обобщения в денежном выражении и предоставления отчетности пользователям.

Чтобы учетная информация на предприятия отвечала требованиям рыночной экономики и стала объективной, доступной, достоверной и защищенной как для управленческой деятельности, так и внешних пользователей она регламентируется такими основапологающими документами, как Закон «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 года; План счетов бухгалтерского учета, финансово-хозяйственной деятельности предприятия, инструкция по его применению; Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, утвержденное Председателем Кабинета Министров Р.УЗ. 5 февраля, с внесенными изменениями и дополнениями согласно постановлениям Кабинета Министров Республики Узбекистана от 11.06.2003 г. № 261, от 16.06.2003 г. №270, от 15.10.2003 г. № 444, от 25.12.2003 г. №567; Национальные стандарты бухгалтерского учета (№1-23).

Эти нормативные документы определяют общие правила организации и ведения бухгалтерского учета, распространяется на все предприятия и организации, являющиеся юридическими лицами, независимо от подчинённости, форм собственности и видов деятельности.

В то же время названные документы не исключают права предприятий на основе этих нормативов, исходя из организационно-правовой формы хозяйствования, отраслевых особенностей, специфики и характера деятельности, квалификации персонала и других задач, самостоятельно определить конкретные формы и методы организации учета и контроля.

Такая самостоятельность практически реализуется при обязательной разработке собственной учетной политики предприятия на предстоящий отчетный год, где должны быть определены правила и порядок учета заготовления и приобретения материальных ценностей и их оценка; критерии отнесения предметов к основным средствам, к инвентарям и хозяйственным принадлежностям; оценка и реализация готовой продукции; разработка рабочего плана счетов бухгалтерского учета и др. Учетная политика, разработанная на очередной отчетный год, должна быть утверждена руководителем предприятия, после чего она приобретает статус юридического документа.

Согласно Закону «О бухгалтерском учете» все права и обязанности за организацию бухгалтерского учета возлагаются на руководителя предприятия.

Руководитель имеет право:

1. Учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.
2. Ввести в штат должность главного бухгалтера.
3. Передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета специализированной бухгалтерской фирме или бухгалтеру специалисту.
4. Вести бухгалтерский учет лично.

Бухгалтерский аппарат призван обеспечить обработку документов, рациональное ведение учетных записей в бухгалтерских регистрах и на их основе составлять управленческие и финансовые отчетности. Бухгалтерский аппарат, как правило состоит из следующих отделов: материальный отдел, расчетный отдел, производственно-

калькуляционный отдел и общий отдел. Финансовая отчетность является конечным результатом системы бухгалтерского учета. Согласно статье 16 Закона о бухгалтерском учете финансовая отчетность включают следующие формы:

1. Форма №1 «Бухгалтерский баланс».
2. Форма №2 «Отчет о финансовых результатах».
3. Форма №3 «Отчет о движении основных средств».
4. Форма №4 «Отчет о денежных потоках».
5. Форма №5 «Отчет о собственном капитале».
6. Примечания, расчеты и пояснения к финансовой отчетности.

2. Предмет и объекты бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет ведется на предприятиях, в организациях и учреждениях и служит для наблюдения и управления за их хозяйственной деятельностью, содержанием которой является воспроизводство общественного продукта. Воспроизводство общественного продукта охватывает две сферы: производственную и непроизводственную.

К производственной сфере (сфере материального производства) относятся отрасли народного хозяйства, производящие материальные блага. Это - промышленность, сельское хозяйство, строительство и др, а также отрасли, занятые продвижением материальных благ от производителей к потребителям (торговля и общественное питание).

Воспроизводство общественного продукта осуществляется здесь путем использования фондов предприятий, т.е. материальных и денежных средств, необходимых для производственной деятельности. Необходимые средства предприятия различных форм собственности формируются за счет определенных источников (государственные - за счет государственных ресурсов, коллективное - за счет паевых взносов, акционерное - за счет ресурсов акционеров и совместное предприятия - за счет взносов учредителей). **Обслуживая процессы производства, распределения, обращения и потребления, фонды предприятий совершают непрерывный кругооборот. Поэтому бухгалтерский учет здесь формирует необходимую информацию для эффективного управления состоянием и использованием средств предприятий в процессе кругооборота, направленного на создание материальных благ.**

Непроизводственную сферу составляют отрасли, оказывающие населению услуги. Это учреждения здравоохранения, народного образования, искусства, а также государственного управления и обороны. В непроизводственной сфере общественный продукт не создается, хотя осуществляемая здесь деятельность способствует воспроизводству, и труд в ней является общественно полезным.

Хозяйственная деятельность организаций и учреждений непроизводственной сферы заключается в управлении эффективным использованием выделенных им средств из государственного бюджета для выполнения своих функций. Таким образом, в непроизводственной сфере государственного сектора происходит дальнейшее распределение (перераспределение) и потребление общественного продукта созданного в сфере материального производства. Следовательно, здесь бухгалтерский учет формирует информацию о наличии и расходовании средств выделенных организациям и учреждениям этой сферы в соответствии с их назначением.

Из вышесказанного следует, что основное содержание **предмета бухгалтерского учета** составляет формирование информации необходимой для эффективного управления ресурсами предприятий, организаций и учреждений, используемыми ими при осуществлении хозяйственной деятельности. Рациональное и правильное управление расходованием этих средств, объемом производства и результатами деятельности в настоящее время имеет важное значение.

Таким образом, **предметом** бухгалтерского учета является формирование информации для целей управления о состоянии и эффективности использования средств предприятий, организаций и учреждений в процессе воспроизводства.

При обществе с рыночной экономикой с развитой предприятий различных форм собственности предметом бухгалтерского учета является кругооборот индивидуального капитала или капитала собственников. Бухгалтерский учет здесь в первую очередь формирует информацию для целей эффективного управления вложенными собственником или собственниками ресурсами в предприятие (компанию) в целях максимизации прибыли, используется учет для изыскания резервов ее максимального увеличения за счет основной и других видов уставной деятельности, а также финансовой деятельности.

Следовательно, содержание предмета учета определяется формой собственности, характерной для той или иной общественной формации. В каждом обществе оно зависит от того, какие сведения требуются для организации и эффективного управления материальным производством.

С развитием общества значение учета непрерывно возрастает. При этом расширяется не только сфера его применения, но и отражаемый им предмет и выполняемые им функции.

Наряду с предметом бухгалтерского учета надо различать его объекты. Под **объектами бухгалтерского учета** понимаются материальные и денежные ценности, которыми располагает данное предприятие, его юридические отношения с другими предприятиями, организациями и учреждениями, а также те хозяйственные операции, в результате которых эти ценности и отношения изменяются. Материальные и денежные ценности представляют собой хозяйственные средства, используемые предприятием для осуществления своей деятельности, а хозяйственные операции составляют те хозяйственные процессы, которые представляют собой содержание хозяйственной деятельности.

Иногда объектами бухгалтерского учета считают хозяйственные организации, деятельность которых он отражает. Но такое понимание вносит только путаницу в научную трактовку учетных категорий. Объектами бухгалтерского учета, конечно, является то, что конкретно он отражает, а не то, где он применяется.

В соответствии положения о бухгалтерском учете в Республике Узбекистан, бухгалтерский учет применяется на всех предприятиях независимо от форм собственности, в организациях и учреждениях являющихся юридическими лицами.

Предприятие – это самостоятельный хозяйственный субъект, который создан в установленном законом порядке для производство продукции, выполнения работ и оказания услуг в целях удовлетворения общественных потребностей и получения прибыли (дохода).

По характеру хозяйственной деятельности, предприятия подразделяются на промышленные, сельскохозяйственные, торговые и др. На каждом из них осуществляются определенные хозяйственные процессы и имеются соответствующие средства.

Каждое предприятие относится к тем или иным формам собственности - государственной, единоличной (частной), товарищество и корпоративной.

Государственная собственность - собственность в лице государства.

Единоличное владение - фирма, создаваемая одним человеком, что дает возможность собственнику контролировать ее хозяйственную деятельность независимо от личных интересов. В юридическом смысле единоличное владение является тем же самым хозяйствующим субъектом, что и частное лицо, которое получает всю прибыль или терпит убытки, а также отвечает личным имуществом по всем обязательствам.

Товарищество - фирма, создаваемая двумя или более совладельцами, объединившими свои таланты и ресурсы. Компаньоны делят между собой прибыль или убытки товарищества в соответствии с заранее оговоренной формулой. Любой участник

может передать свою долю другой стороне, и, в случае необходимости, личное имущество каждого из них может быть взыскано для уплаты по обязательствам товарищества. В некоторых случаях один или несколько совладельцев могут ограничить свою ответственность (например, величиной вклада в уставной капитал фирмы), но, по крайней мере, один из них должен нести неограниченную ответственность по всем обязательствам товарищества.

Корпорация - фирма, юридически независимая от собственников, вклады которых представлены в виде акционерного капитала. Акционеры не могут прямо контролировать операции корпорации. Они выбирают совет директоров, который руководит хозяйственной деятельностью корпорации с целью извлечения прибыли в пользу акционеров. Акционеры отвечают за убытки корпорации только в пределах своего вклада. Если акционер продаст свои акции, это не приведет к ликвидации корпорации.

Хозяйственные связи предприятий осуществляются на договорных началах. Каждое предприятие заключает договоры, как с поставщиками, так и с покупателями. Это помогает ему рационально строить свою работу, полностью и своевременно выполнять принятые обязательства. Договоры - контракты является основой хозяйственных взаимоотношений предприятий.

Организация работы предприятий строится на материальной заинтересованности всего коллектива и каждого отдельного работника в улучшении работы. Вместе с принципом материальной заинтересованности коммерческий расчет предусматривает материальную ответственность предприятия, его руководителей перед собственниками за рациональное использование ресурсов, за финансовые результаты хозяйственной деятельности.

Каждое предприятие обладает законченной системой бухгалтерского учета. Это означает, что все средства предприятия и вся его деятельность охватывается бухгалтерским учетом полностью и во взаимной связи.

3. Хозяйственные процессы

Назначением предприятий различных форм собственности является выработка продукции (оказание услуг, выполнение работ) в процессе своей деятельности. Для того чтобы производство продукции (оказание услуг, выполнение работ) могло осуществляться бесперебойно, ему должен предшествовать процесс снабжения, а вслед за производством должен идти процесс реализации. Эти три фазы все время сменяют друг друга, что создает на предприятии непрерывный кругооборот средств (фондов).

Основная фаза кругооборота средств - это **производство**, где происходит процесс создания материальных благ. Здесь изготовляется новый продукт, отличающийся от предметов, из которых он выработан, не только внешним видом и свойствами, но и величиной стоимости. Стоимость вновь созданного продукта состоит из стоимости израсходованных средств производства (фонд возмещения) и новой стоимости, созданной трудом работников, которая подразделяется на стоимость необходимого продукта (заработную плату) и стоимость прибавочного продукта (чистый доход).

При отражении процесса производства в бухгалтерском учете фиксируют, во-первых, затраты на производство - израсходованные средства производства (предметы труда и амортизацию средств труда) и рабочую силу (необходимый труд в форме заработной платы) и, во-вторых, продукты производства - готовые изделия. Затраты на производство учитываются в денежной форме, что требуется для выражения их в едином измерении и получения сводного показателя производственной себестоимости готовых изделий. Наряду с денежной формой материальные затраты и затраты труда показываются бухгалтерским учетом соответственно в натуральном и трудовом исчисленьях, которые являются базой для их денежной оценки и используются для управления их величиной. Отражая затраты средств производства и рабочей силы, бухгалтерский учет охватывает

производственное потребление, представляющее собой оборотную сторону процесса производства.

В процессе производства на большинстве предприятий средства производства не сразу превращаются в готовые изделия. Воздействие на них рабочей силы требует определенного времени, прежде чем они приобретут новый вид или свойства, которым они должны соответствовать как вновь созданные продукты труда. В течение этого времени они пребывают в форме незавершенного производства.

Процессу производства сопутствует распределение созданного национального дохода. При распределении исчисляют денежное выражение необходимого продукта (заработную плату работников предприятия), сумму чистого дохода предприятия (прибыль) и централизованного чистого дохода государства (налог на добавленную стоимость, акцизный налог, отчисления от прибыли и т.д.). При этом величина прибыли, налога на добавленную стоимость, акцизного налога и др. выясняется и фиксируется в бухгалтерском учете позже, по окончании процесса реализации.

Другие фазы кругооборота средств предприятия происходят в сфере обращения. Это - фазы **снабжения** предприятия и **реализации** готовых изделий.

В фазе снабжения предприятие приобретает на денежные средства необходимые ему материальные ценности, поступающие на его склады и образующие его производственные запасы. В фазе реализации происходит передача продукции, созданной в процессе производства, потребителям (покупателям). В итоге этой фазы фонды (средства) предприятия вновь принимают денежную форму.

В бухгалтерском учете при отражении процессов снабжения и реализации фиксируют: затраты, вызванные этими процессами. Это расходы на приобретение средств производства и реализацию продукции; предметы, приобретаемые в процессе снабжения, и продукты производства, предназначенные для реализации и находящиеся в процессе реализации; наконец, денежные средства, получаемые предприятиями за реализованные изделия. Сумма этих денежных средств больше суммы, израсходованного для приобретения средств производства и выплаты заработной платы, на величину чистого дохода. Таким образом, завершение процесса реализации позволяет распределить чистый доход, созданный в сфере материального производства. Здесь определяются и фиксируются в бухгалтерском учете суммы прибыли, получаемой предприятием, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, налог с прибыли (дохода) и т.д. подлежащего передаче в доход государства.

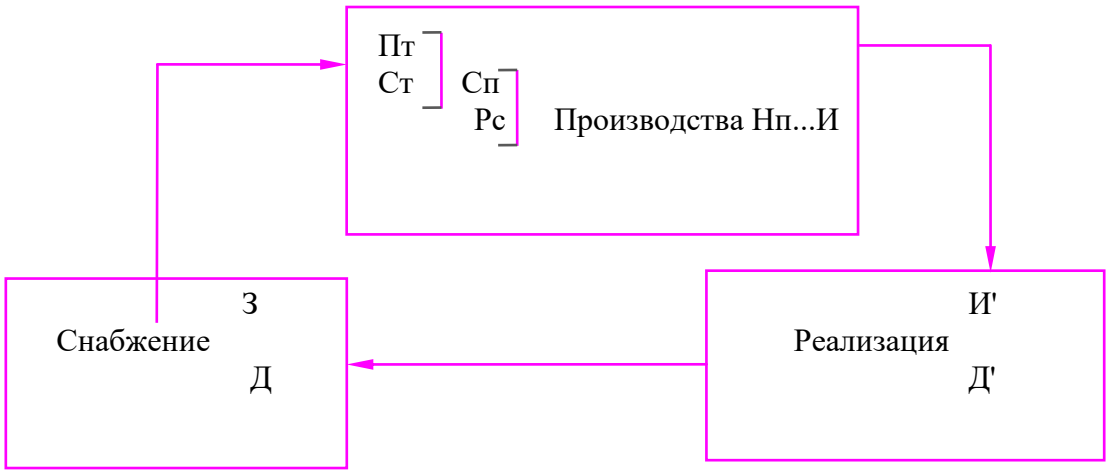
По окончании процесса реализации предприятие получает реальную возможность .перечислить соответствующим органам (бюджету, внебюджетным фондам, банку, поставщикам и т.д.) причитающиеся им суммы.

В условиях товарного производства, кругооборот средств предприятия приводит к возникновению у него хозяйственных связей с другими предприятиями, организациями и учреждениями. Эти связи возникают у предприятия, с поставщиками и покупателями при осуществлении снабжения и реализации, с учредителями, инвесторами, акционерами по выплате дивидендов, с учреждениями банка - при получении от них ссуд, с внебюджетными организациями по расчетам на социальные нужды и т.д. Хозяйственные связи охватываются бухгалтерским учетом при отражении соответствующих фаз кругооборота средств предприятия.

Помимо процесса производства, в котором осуществляется производственное потребление средств производства и рабочей силы, на предприятии происходит также непроизводственное потребление.

К непроизводственному потреблению относится использование непроизводственных фондов (средств), принадлежащих предприятию. К числу, которых относятся средства жилищно-бытового обслуживания, здравоохранения и т.п. Состояние и использование этих средств также показывается в бухгалтерском учете.

Кругооборот средств (фондов) предприятия представляет собой то, что в процессе кругооборота средств (фондов) их денежная форма превращается в производственную, производственная - в товарную, товарная - вновь в денежную и т.д. Следовательно, кругооборот средств будет происходить нормально лишь в том случае, если его различные фазы будут следовать одна за другой без задержек.



Условные обозначения:

Д - денежные средства;
З - запасы производства;
Пт - предметы труда;
Ст - средства труда;
Сп - средства производства;
Рс - рабочая сила (заработная плата);
Нп - незавершенное производство;
И - готовые изделия по производственной себестоимости;
И' - готовые изделия по цене реализации;
Д' - денежные средства в возросшей сумме.

Правильная организация кругооборота требует пребывания хозяйственных средств в его отдельных фазах в течение строго определенных сроков. На современном предприятии любой процесс совершается, как правило, постоянно, без существенных перерывов, поэтому в каждый момент оно должно располагать средствами, находящимися во всех трех фазах и трех формах - денежной, производительной и товарной. Причем величина этих средств должна соответствовать объему деятельности предприятия и обеспечивать нормальную работу в каждой фазе.

Все процессы - **снабжение, производство и реализация** - состоят из отдельных хозяйственных операций. Так, снабжение и реализация складываются из ряда актов купли-продажи. Производство вызывает многократное повторение расхода предметов труда на изготовление продукции, начисления заработной платы работникам предприятия за выполненную работу, отчисления амортизации средств труда в связи с их использованием при выработке изделий и т.д.

Основным содержанием каждой хозяйственной операции является движение средств предприятия, смена их форм. Например, при покупке материалов взамен денежных средств предприятие получает нужные ему предметы труда, при расходе

материалов предметы труда в процессе производства превращаются в готовую продукцию и т.п.

Отсюда хозяйственные операции представляют собой движение средств предприятий при осуществлении хозяйственных процессов.

Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете позволяет сформировывать необходимую информацию об объекте управления, оценивать уровень эффективности использование средств при выполнении бюджета, что и составляет основное содержание бухгалтерского учета.

4. Хозяйственные средства предприятия и их классификация.

Хозяйственные процессы совершаются при помощи определенных средств. Производственное предприятие располагает такими средствами, как здания, машины, инструменты, материалы, денежные средства, нематериальные активы и др.. Все это оно получает из различных источников. Из общегосударственного фонда, выпуска и реализации акций, взносов учредителей, за счет кредита банков, за счет займа полученного от других предприятий или организаций, прибыли и т.д. **Для правильного управления хозяйственной деятельностью необходимо знать, какие виды средств имеются на данном предприятии и как они размещены, а также из каких источников эти средства получены и каково их назначение.**

Отсюда все средства предприятия группируются в двух разрезах:

1. По их видам и размещению.

2. По их источникам образования и назначению.

Группировка средств **по видам и размещению** зависит от особенностей хозяйственной деятельности предприятий. Производственному (промышленному) предприятию, прежде всего, необходимы средства для осуществления процесса производства. Кроме того, оно должно иметь средства, используемые в двух фазах процесса обращения - снабжении и реализации. Обычно предприятия имеют также средства в непроизводственной сфере, обслуживающей потребности работников предприятия.

Таким образом, средства предприятий подразделяются **по их видам и размещению** на следующие группы: **(см. приложение №1)**

А) Средства производства;

Б) Средства в сфере обращения:

В) Средства непроизводственной сферы.

А) Средства производства состоят из 1) **Средств труда и 2) Предметов труда.**

1)**Средства труда** являются проводником воздействия человека на обрабатываемые предметы. В составе средств труда, определяющая роль принадлежит орудиям производства (машинам, оборудованию и инструментам). При помощи орудий производства рабочий изменяет внешнюю форму предметов труда, придает им новые свойства, превращает их в продукты труда.

К средствам труда относятся также здания, сооружения, транспортные средства и хозяйственный инвентарь. Они создают необходимые условия для нормального осуществления производственного процесса, способствуют его правильной организации.

Общим для всех средств труда является то, что они длительное время участвуют в процессе изготовления продукции, обслуживают много производственных циклов и при этом сохраняют неизменными свой внешний вид и свойства. Одновременно, средства труда постепенно передают заключенный в них труд на затраты производства продукции и на расходы периода (в виде амортизационных отчислений). Это приводит к их износу и уменьшению стоимости.

Кроме того, предприятия могут располагать нематериальными активами и осуществлять капитальные вложения, а также долгосрочные финансовые вложения.

Являясь долгосрочными, неосязаемые активы нематериальны (не имеют физической формы). Нематериальные активы дают владельцу долгосрочные права или преимущества. К нематериальным активам относятся: патенты, авторские права, цена фирмы, торговые марки, особые привилегии, лицензии, формулы, технологии, ноу - хау, компьютерная программа и т.д. Нематериальные активы, также как основные средства постепенно в процессе пользования переносят свою стоимость на затраты производства продукции и на расходы периода.

Предприятия могут также осуществлять капитальные вложения в другие активы долговременного характера. К их числу можно отнести приобретение основных средств, строительство новых объектов и т.д.

Финансовые долгосрочные вложения представляют собой вложение свободных денежных ресурсов в паи и акции, облигации, а также на представление другим предприятиям в займы.

2) **Предметы труда** представляют собой исходный материал, из которого изготавливается продукция. К ним относятся: сырье и основные материалы, полуфабрикаты и незавершенное производство. В эту же группу включаются вспомогательные материалы и топливо. **Общим для всех предметов труда является то, что они потребляются в одном производственном цикле, целиком перенося свою стоимость на изготовляемую продукцию.**

Сырьем и основными материалами называются предметы труда, составляющие основу вырабатываемого продукта. Например, на машиностроительном заводе, основными материалами служат различные виды металла (сталь, чугун и др.), из которых изготавливаются детали машин. Под сырьем в практике учета понимаются основные материалы, представляющие собой продукты добывающей промышленности или сельского хозяйства (руда, хлопок, сахарная свекла и др.).

Вспомогательные материалы в отличие от основных, не составляют главной основы изготовляемого продукта, а лишь принимают участие в его образовании. При этом они используются либо для содействия нормальной работе средств труда (смазочные и обтирочные материалы). Либо для внесения качественных изменений в основные материалы путем присоединения к ним (красители, лаки, клей), либо, наконец, для обслуживания процесса труда - освещения помещений, поддержания должных санитарных и гигиенических условий труда (электротехнические материалы, мыло, опилки и т.п.).

Топливо, по существу, является разновидностью вспомогательных материалов. Как и вспомогательные материалы, оно либо потребляется средствами труда (энергетическое топливо), либо присоединяется к основным материалам (технологическое топливо), либо используется для обслуживания процесса труда (топливо для отопления). Вследствие значительной роли, которую топливо играет в народном хозяйстве, в учете оно выделяется из состава вспомогательных материалов в особую группу. Особенность топлива, как и значительной части вспомогательных материалов, заключается в том, что оно в своей натуральной форме не входит в состав нового продукта. Однако стоимость израсходованного топлива, как и стоимость вспомогательных материалов, целиком включается в себестоимость этого продукта как издержки производства.

Полуфабрикаты представляют собой предметы труда, прошедшие некоторые стадии обработки, но еще не ставшие готовой продукцией. Особенностью их является то, что хотя они прошли все операции обработки на данной стадии (в данном цехе или на данном участке), но должны быть направлены на обработку или сборку в следующую стадию (в следующий цех, участок). Например, к полуфабрикатам относятся детали, произведенные заготовительным цехом машиностроительного завода, но подлежащие дальнейшей обработке в обрабатывающем цехе того же завода. Пройдя обработку в одном цехе, полуфабрикаты обычно сдаются на склад, откуда по мере надобности поступают в следующий цех для дальнейшей обработки или сборки.

Полуфабрикаты, изготовленные на данном предприятии, называются полуфабрикатами собственного производства. Кроме них, могут быть покупные полуфабрикаты (различные детали, заготовки, узлы, изготовляемые по заказам данного предприятия и предназначаемые для комплектования его готовой продукции). Покупные полуфабрикаты входят в группу сырья и основных материалов. В эту же группу входят также запасные части, тара и тарные материалы и т.д.

Незавершенное производство включает предметы труда, непосредственно находящиеся в обработке (у рабочих мест). Таким образом, оно, как и полуфабрикаты, состоит из предметов труда, прошедших некоторые стадии обработки, но еще не превратившихся в готовую продукцию. Однако, если полуфабрикаты полностью обработаны в данном цехе, то предметы труда, находящиеся в незавершенном производстве, еще будут здесь обрабатываться.

В отдельную группу выделяют в бухгалтерском учете инвентарь и хозяйственные принадлежности. К ним относятся предметы стоимостью не более 50 кратного размера минимальной заработной платы, независимо от срока службы или служащие менее одного года, независимо от стоимости. Например, инструменты, спецодежда и спец. обувь, постельные принадлежности, хозяйственный инвентарь, канцелярские товары и т.д.

Б) Средства в сфере обращения состоят из:

1) **Предметов обращения.**

2) Денежных средств.

3) Средств в расчетах (дебиторской задолженности) и средств, обслуживающих обращение.

1)Предметы обращения представляют собой готовую продукцию, произведенную на данном предприятии и предназначенную для реализации. В зависимости от местонахождения предметы обращения подразделяются на **готовую продукцию на складе и товары (готовую продукцию) отгруженные**. Включение отгруженных товаров в состав предметов обращения обусловлено тем, что они составляют собственность данного предприятия до тех пор, пока покупатель их не оплатит (при кассовом методе). При применении метода начислений, отгруженная покупателям продукция не является собственностью предприятия изготовителя, а собственностью предприятия покупателя и отсутствие оплаты показывает возникновение дебиторской задолженности. В данном случаи, данный объект из сферы обращения переходит в средства в расчетах.

2) Денежные средства служат для осуществления различных платежей. При помощи этих средств предприятие рассчитывается с поставщиками, выплачивает заработную плату своим работникам, делает различные взносы и отчисления в доход государства и т.д.,. Денежные средства поступают на предприятие от покупателей - за проданные им изделия, от банков - в виде кредитов, от вышестоящей организации, материнской компании - в порядке временной финансовой помощи и т.п.

Денежные средства подразделяются по месту их нахождения. **Предприятия хранят основную часть своих денежных средств в банке на расчетном и валютном счете**. При этом расчетный счет предназначен не только для хранения свободных денежных средств предприятий, но также и для осуществления всех основных расчетов предприятия: с поставщиками и покупателями, с кредитными учреждениями, финансовыми организациями и т.п. Такие расчеты ведутся через расчетный счет посредством безналичных перечислений.

Наличные деньги, необходимые предприятию для неотложных выплат, находятся в его кассе. Это - небольшие суммы денег для мелких расходов, которые нельзя произвести безналичным путем через расчетный счет. Исключение составляют наличные деньги, получаемые предприятием для выплаты заработной платы, которые могут оставаться в кассе в значительных суммах в течение трех дней. Наличные деньги поступают в кассу в основном с расчетного счета. Неиспользованная денежная наличность сдается обратно на расчетный счет.

3) Средства в расчетах представляют собой долги других предприятий или лиц данному предприятию. Прежде всего к таким средствам относится **задолженность покупателей (заказчиков**)(или по другом дебиторская задолженность) за купленную у данного предприятия продукцию (выполненные для них работы или услуги), а также расчеты с работниками предприятия по денежным суммам, выданным им под отчет на разные расходы. Выполнив поручение, работник (подотчетное лицо) должен представить отчет об израсходовании полученной суммы, а деньги, оставшиеся неиспользованными, вернуть в кассу. Такие расчеты называются **расчетами с подотчетными лицами.**

Задолженность предприятию возникает и по другим операциям (по прочим расчетам). К ним, например, относится задолженность поставщиков по предъявленным к ним претензиям, задолженность рабочих и служащих по полученным ими банковским ссудам на индивидуальные нужды. Эти должники называются **прочими дебиторами.**

В) К средствам непроизводственной сферы относятся средства жилищного хозяйства, культурно-бытового назначения и здравоохранения, которыми располагает данное предприятие. Это - жилые здания, здания клубов, детских садов и ясли, детских лагерей и домов отдыха, бань, прачечных и парикмахерских, амбулаторий, медицинских пунктов, оборудование и инвентарь, находящиеся в этих зданиях (принадлежащие предприятию), а также используемые в них материалы и медикаменты (также составляющие собственность предприятия). Все эти средства предназначаются для обслуживания работников предприятий и членов их семей и создания для них необходимых бытовых удобств.

Каждое предприятие в момент организации формирует средства в соответствии с объемом и характером своей деятельности. Если у него возникает временная потребность в дополнительных средствах, то они могут быт получены им из определенного источника. При расширении или реконструкции предприятия используются часть накопленной прибыли или амортизационных отчислений. Таким образом, образование средств предприятий имеет плановый характер. Средства, получаемые предприятием из любого источника, предназначаются для определенных целей.

Группировка средств предприятий **по источникам образования и назначению** осуществляется в зависимости от степени их закрепления за данным предприятием. Характер источников средств отражает форму собственности. Предприятия прежде всего получают средства на весь период своего существования из общегосударственного фонда (государственные) или от своих учредителей. Часть средств им предоставляется во временное пользование - от банков, других предприятий или организаций. Наконец, у них имеется внутренний источник средств - нераспределенная прибыль.

Отсюда **по источникам образования и назначению** средства предприятий подразделяются на следующие группы: (**см. приложение№2)**

А) Источники собственные средства.

Б) Источники заемные (обязательства) средства.

Собственные средства предоставляются государственным предприятиям, как правило, на весь период его деятельности и закрепляются за ним.

В отличие от средств государственных предприятий собственные средства предприятий других форм собственности представляют собой собственность отдельных юридических и физических лиц.

Источниками собственных средств предприятий являются уставной фонд, добавленный капитал, резервных фонд, резервы, а также прибыль предприятия.

К фондам относятся **уставный фонд и резервный фонд** формируемые по рассмотрению предприятии исходя из условий рыночной экономики.

Уставный фонд (капитал) представляет собой средства , поступившие предприятию при его организации из общегосударственного фонда (государственных предприятий) или от учредителей (при других форм собственности). Производственному предприятию предоставляют средства производства, некоторые виды средств сферы обращения

(средства, обслуживающие обращение, и денежные средства) и средства непроизводственной сферы (жилищного хозяйства, культурно-бытового назначения и здравоохранения). **Денежное выражение всех средств, сформированных предприятием при его организации характеризует величину уставного фонда.** Размер уставного фонда указывается в уставе предприятия. В процессе хозяйственной деятельности размер ресурсов предприятия увеличивается или уменьшается и при этом эти изменения отражаются в резервном фонде (капитале).

В соответствии действующих нормативных документов, отчисления на образования фондов материального поощрения, развития производства и т.д. в условиях рыночной экономики осуществляются (за исключением резерва по сомнительным долгам) из прибыли и некоторых других собственных ресурсов.

Расходы осуществляемые ранее за счет прибыли на развития производства - на внедрение новой техники, механизацию и автоматизацию производства, обновление основных фондов, техническое совершенствование производства и т.п.; на материальное поощрение - на премирование работников, поощрение их за выполнение особо важных производственных заданий, оказание им единовременной помощи; на социально-культурные мероприятия и жилищного строительства - на строительство жилых домов и культурно-бытовых учреждений, капитальный ремонт их, а также улучшение культурно бытового обслуживания работников отражаются как расходы в том отчетном периоде в котором они имели места.

Добавленный капитал предназначен для учета эмиссионного дохода, получаемого при первичной продаже акций по ценам превышающий номинальную стоимость акции.

Заемные (привлеченные) средства предоставляются предприятию во временное пользование на определенный срок, по истечении которого они должны быть возвращены владельцам. Источниками их являются долгосрочные кредиты и заемные средства, краткосрочная кредиторская задолженность и обязательства по распределению.

К кредитам и заемным средствам относятся **краткосрочные и долгосрочные кредиты банков и заемные средства юридических и физических лиц.** Краткосрочные кредиты банков и заемные средства служат основным источником дополнительных средств предприятия на временные нужды. Это кредиты под запасы товарно-материальных ценностей, под расчетные документы в пути и др. Они выдаются в порядке краткосрочного кредитования, т.е. на сравнительно небольшой срок (до одного года), с обязательством возврата их банку по истечении этого срока.

Долгосрочные кредиты банков и заемные средства представляют собой также источник дополнительных средств, получаемых предприятием на временные надобности, но на более длительный срок. Эти кредиты выдаются, например, на затраты по внедрению новой техники, механизацию и улучшение технологии производства; на мероприятия по организации выпуска новой продукции, повышению качества, надежности и долговечности изделий; на капитальные вложения взамен финансирования за счет собственных средств и прочие нужды. Долгосрочные кредиты и заемные средства имеют также срочный и возвратный характер и выдаются на несколько лет.

Таким образом, общим для краткосрочных и долгосрочных ссуд, а также заемных средств являются их срочность и возвратность.

В рыночном хозяйстве банковские кредиты, заемные средства являются важным источником получения предприятиями дополнительных средств от других организаций на временные нужды.

Группа **кредиторской задолженности** охватывает **задолженность поставщикам и прочим кредиторам.**

Поставщиками являются организации, у которых предприятия приобретают материальные ценности. В соответствии с действующей системой расчетов за материальные ценности между временем получения ценностей и моментом их оплаты

обычно проходит некоторый срок, в течение которого данное предприятие оказывается должником своих поставщиков. В результате задолженность поставщикам становится дополнительным временным источником средств данного предприятия.

К прочим кредиторам относятся организации (или лица), по отношению к которым предприятие является должником по другим (нетоварным) операциям. К которым относятся: задолженность органам социального страхования, пенсионному фонду, фонду занятости и т.д., (прочим расчетам). Это - **задолженность предприятия по ссудам, выданным рабочим и служащим на индивидуальные нужды, по суммам, удержанным из заработной платы рабочих и служащих в пользу разных организаций и отдельных лиц на основании постановлений судебных органов, по своевременно не востребованной рабочими и служащими заработной плате и др.**

Для задолженности поставщикам и прочим кредиторам характерно то, что средства из этих источников не предусматриваются в бизнес планах предприятия, и, оно получает их на весьма ограниченный срок.

В группу обязательств по распределению входят обязательства перед рабочими и служащими по заработной плате, перед профсоюзными организациями по отчислениям на социальное страхование, пенсионным фондом, фондом занятости и финансовыми органами по платежам в бюджет. Эта группа источников привлеченных средств отражает некоторые формы распределения национального дохода.

Так, обязательства перед рабочими и служащими представляют собой форму распределения созданного на предприятии необходимого продукта. Дело в том, что согласно принятому порядку заработная плата выдается рабочим и служащим через несколько дней после окончания расчетного периода, в течение которого они работали на предприятии. Так например у нас месяц, а в США - неделя. Таким образом, в распоряжении предприятия на определенный срок оказываются средства, соответствующие начисленной, но не выданной заработной плате. В связи с этим у него регулярно возникают обязательства перед рабочими и служащими, погашаемые при выдаче заработной платы.

Обязательства по социальному страхованию, пенсионному фонду и фонду занятости отражают распределение части прибавочного продукта. Каждое предприятие ежемесячно производит отчисления на социальное страхование, в пенсионный фонд, фонд занятости и перечисляет начисленные суммы соответствующим внебюджетным фондам. До перечисления эти средства находятся в распоряжении предприятия. В связи с этим у него опять-таки регулярно возникают обязательства по перечислению соответствующих сумм.

Обязательства перед финансовыми органами также характеризуют распределение прибавочного продукта. Предприятия периодически вносят установленные платежи в доход государства (налог на добавленную стоимость , отчисления от прибыли). Следовательно, у них в определенные сроки появляются обязательства перед финансовыми органами по перечислению этих платежей. С момента начисления сумм по этим платежам и до момента их уплаты они находятся в распоряжении предприятия.

Общим для различных видов обязательств по распределению является то, что средства из этих источников образуются путем начисления, а не получаются извне.

5. Методы бухгалтерского учета

Для формирования информации о состоянии и уровне эффективности использовании средств в бухгалтерском учете применяются различные способы, совокупность которых составляет **метод бухгалтерского учета.**

Содержание метода зависит от особенностей .предмета, задач и требований, предъявляемых к данной науке. Они определяют те конкретные способы, которые входят в состав метода бухгалтерского учета.

Методы бухгалтерского учета следующие: документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, баланс и отчетность.

Прежде всего, обратим внимание на то, что в бухгалтерском учете формируется информация отражающая все хозяйственные процессы, происходящие на предприятии, все имеющиеся у него средства. Число операций, совершающихся в различных процессах, а также количество видов и источников средств, находящихся в распоряжении предприятия, весьма велико. За каждой хозяйственной операцией, каждым отдельным видом и источником средств ведется наблюдение при помощи документации для целей обобщения и формирования необходимой управленческой информации.

Документация представляет собой способ первичного отражения объектов бухгалтерского учета (составных элементов его предмета), позволяющий осуществлять сплошное и непрерывное наблюдение за ними. Для этого на каждую отдельную операцию или их однородную группу составляют определенный материальный носитель первичной учетной информации, в которой фиксируется содержание произведенной операции.

Посредством документации получают исчерпывающие сведения о происшедших хозяйственных операциях, являющиеся базой для последующей их экономической группировки и обобщения. Применение документации, составляемой с соблюдением юридических требований, придает бухгалтерским данным доказательную силу.

Однако не все явления, происходящие в процессе хозяйственной деятельности, могут быть зафиксированы посредством документации. Так, естественная убыль, неточности при приеме или отпуске средств, ошибки в учете и, наконец, хищения приводят к отклонениям действительного количества соответствующих ценностей от указанного в носителях первичной информации и отраженного в учете. Оформить такие явления можно не тогда, когда они происходят, а лишь при их обнаружении. **Выявить не зафиксированные носителями первичной информации явления позволяет инвентаризация, являющаяся необходимым дополнением документации.** Ее данные служат для приведения показателей учета в соответствие с действительностью, отражая те объекты и явления, которые по тем или иным причинам, указанным выше, своевременно не были охвачены учетом.

Итак, **документация и инвентаризация** применяются для осуществления первичного наблюдения за объектами бухгалтерского учета. Использование их позволяет осуществлять контроль за сохранностью собственности. Данные документации и инвентаризации дают возможность наблюдать за действиями материально - ответственных лиц, законностью совершаемых операций, правильностью хранения средств, целевым их использованием и т.п.

Как было сказано, хозяйственные операции и средства весьма разнообразны. Между тем бухгалтерский учет должен давать о них сводные (обобщенные) показатели, для чего сводимые данные выражаются в едином измерении. Для этого в бухгалтерском учете применяется способ, так называемой **оценкой. При помощи оценки осуществляется перевод натуральных и трудовых показателей в денежные.**

Для управления хозяйственными процессами требуется строгий подсчет всех затрат, связанных с их осуществлением, подсчет как живого, так и овеществленного труда, применяемого в каждом процессе. При этом нужно установить не только величину каждого вида затрат, но и их общую сумму, относящуюся к конкретному объекту, т.е. исчислить себестоимость учитываемых объектов. Себестоимость продукции исчисляется при помощи **калькуляции**, которая используется и для контроля за величиной производственных затрат. Они позволяют определять фактическую себестоимость объектов.

Таким образом, **оценка и калькуляция служат для стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета.** Применение их имеет большое значение для укрепления коммерческого расчета. Как известно, соблюдение коммерческого расчета требует

соответствия между затратами предприятия и результатами его хозяйственной деятельности. Сопоставление затрат и результатов достигается путем оценки их в денежном выражении, базирующейся на данных калькуляции фактической себестоимости.

Для экономической группировки объектов бухгалтерского учета, позволяющей получать сведения, необходимые для текущего отражения средств хозяйства и хозяйственных операций и управления ими, используются **счета.**

Потребность в счетах вызывается тем, что сведения, содержащиеся в носителях первичной информации, дают лишь разрозненную характеристику учетных объектов. Для обобщенного представления эти данные необходимо сгруппировать и суммировать. Такую функцию в бухгалтерском учете и выполняют счета.

Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета осуществляется посредством **двойной записи**. **Сущность двойной записи заключается во взаимосвязанном отражении двух явлений, вызываемых каждой хозяйственной операцией.** Например, фиксируя операцию покупки материалов, взаимоувязывают показатели поступления (заготовки) купленных ценностей и расхода денежных средств, уплаченных поставщику (возникновение задолженности), или, отражая расход материалов на изготовление продукции, показывают во взаимной связи увеличение затрат на производство и уменьшение материалов на складе предприятия. Такой способ записи операций раскрывает их экономическое содержание и способствует более глубокому изучению хозяйственной деятельности.

Итак, **счета и двойная запись используются с целью текущей группировки данных об объектах бухгалтерского учета.** При их помощи осуществляется оперативное управление предприятием, контроль за действиями материально ответственных лиц, сохранностью собственности. Они дают возможность постепенно накапливать и систематизировать данные, необходимые для исчисления сводных показателей хозяйственной деятельности.

Обширный состав конкретных объектов бухгалтерского учета вызывает необходимость систематического обозрения хозяйственных средств предприятия. Для этого служит бухгалтерский баланс, в котором средства хозяйства показываются в двух разрезах: по их видам и размещением и по источникам их образования и назначению. Такой порядок отражения хозяйственных средств дает возможность видеть во взаимной связи всю их совокупность и облегчает анализ обеспеченности ими предприятия.

Периодическое обозрение хозяйственных процессов осуществляется в бухгалтерском учете путем наблюдения за характеризующими их показателями. Такие показатели устанавливаются по всем основным участкам хозяйственной деятельности. Это - объем реализации и производства, прибыль и рентабельность, себестоимость и др. Все они отражаются в **отчетности**, которая представляет собой систему сводных показателей выполнения бюджета на основании данных учета. Отчетность составляется при помощи научной системы расчетов, обеспечивающей правильность рассчитываемых показателей и сопоставимость их с показателями за прошлое время, с такими же показателями других предприятий в целях оценки финансового положения предприятия.

Исходя из сказанного **баланс и отчетность являются способами итогового обобщения данных бухгалтерского учета.** Применение этих способов обеспечивает решение важнейшей задачи бухгалтерского учета - управление предприятием и его структурными подразделениями, оценку финансового состояния предприятия. Оперативное управление осуществляется на предприятиях повседневно - по данным документации и счетов, но он не позволяет глубоко анализировать работу предприятий за сколько-нибудь значительный отрезок времени. Всесторонний и обстоятельный анализ итогов хозяйственной деятельности за достаточно длительный период возможен лишь при помощи баланса и отчетности.

При ведении учета и составлении отчетности требуются соблюдение следующих **основных принципов**:

непрерывность бухгалтерского учета;
денежная оценка операций, активов и пассивов;
достоверность информации;
начисление;
предусмотрительность (осторожность);
преобладание содержания над формой;
принцип продолжающейся деятельности предприятия;
сопоставимость отчетных показателей;
нейтральность финансовой отчетности;
уместность (информация, относящаяся к делу);
соответствие доходов и расходов отчетного периода;
фактическая оценка активов и пассивов.

Подведем итоги рассмотрения сущности способов, применяемых в бухгалтерском учете. Итак, **метод бухгалтерского учета состоит из следующих способов (элементов): документации и инвентаризации, оценки и калькуляции, счетов и двойной записи, баланса и отчетности.**

Все эти элементы в практике бухгалтерского учета применяются не изолированно, а как части единого целого в такой последовательности. Документация используется для получения первичных сведений о хозяйственных операциях. На основе документальных данных осуществляется последующее отражение хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете. Сведения, содержащиеся в документах, обязательно выражаются в обобщающем денежном измерителе. Для этого служит оценка, позволяющая натуральные и трудовые показатели переводить в денежные. Данные об объектах бухгалтерского учета, зафиксированные в документах, подвергаются экономической группировке и суммированию, для чего используются счета и двойная запись. Показатели, получаемые на счетах, взаимоувязываются посредством двойной записи. Реальность данных, содержащихся в счетах, проверяется и уточняется в процессе инвентаризации. На основе проверенных данных счетов подсчитываются затраты, относящиеся к тому или иному объекту, т, е. исчисляется их себестоимость - составляется калькуляция.

Так ведется текущий бухгалтерский учет и управление деятельностью предприятия и его структурных подразделений. Текущее отражение объектов бухгалтерского учета контролируется сопоставлением видов средств и их источников в пробном балансе и периодически завершается сводкой текущих данных при помощи внутренней отчетности.

Метод бухгалтерского учета характеризуется использованием ряда способов, каждый из которых служит определенным целям, а в совокупности представляют единую систему. Объекты бухгалтерского учета получают в нем сплошное и непрерывное отражение. Метод бухгалтерского учета позволяет отражать учитываемые объекты во взаимной связи, выявляя тем самым причинную зависимость между отдельными явлениями. Хозяйственные явления показываются в бухгалтерском учете на основе реальных данных, чем обеспечивается его объективность.

Метод бухгалтерского учета есть система способов, обеспечивающая сплошное, непрерывное, взаимосвязанное и объективное отражение, экономическое обобщение и подсчет в денежном выражении объектов бухгалтерского учета для осуществления управления хозяйственной деятельностью.

Заключение

Предмет бухгалтерского учета - это хозяйственные средства предприятия и их источники. Предприятие - это основные составные элементы народного хозяйства и представляет собой организационно-обособленную часть. Хозяйственные процессы - это всякие явления, возникающие в ходе ведения хозяйственной деятельности предприятия и

подлежащие отражения в учете. Хозяйственные средства - это средства труда и производства, принадлежащие предприятию. Метод бухгалтерского учета - это совокупность приемов учета, применяемых в ходе ведения хозяйственной деятельности предприятия.

Ключевые термины

Хозяйственные средства, предприятия, предмет бухгалтерского учета, хозяйственные процессы, источники хозяйственных средств, метод бухгалтерского учета, сфера производства, оборотные средства, сфера обращения, основные активы.

Контрольные вопросы

1. Расскажите сущность бухгалтерского учета.
2. Что вы понимаете под предметом бухгалтерского учета?
3. Что является объектом бухгалтерского учета?
4. Что такое предприятия и его роль в народном хозяйстве?
5. Хозяйственные процессы и их виды.
6. По каким признакам подразделяются хозяйственные средства предприятия?
7. Какие методы бухгалтерского учета вы знаете?
8. В какой последовательности применяются на практике бухгалтерского учета эти методы?

Основная литература

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете" от 30 августа 1996 г.
2. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Т. 2002 г
3. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
4. Гусева Г.Н,Шеина Г.Н. Основы бух. учёта: теория ,практика ,тесты.Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
5. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
6. Муравицкая Н.К.,Лукъяненко Г.И. Тесты по бухгалтерскому учёту: теория бух. учёта, бухгалтерская и финансовая отчётность Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
7. Неселовская Т.М.,Шеина Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта: задачи ,ситуации, тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004
8. Никитина В.М.,НикитинаД.А. Теория бухгалтерского учёта. Учебник -М.: Дело и сервис, 2002
9. Палий В. Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004
10. Хошимов Б. Бухгалтерия хисоби назарияси. Дарслик. Т:. «Yangi asr avlodi»2004.

Дополнительная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
4. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
5. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».

6. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
7. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».
8. НСБУ № 15 Бухгалтерский баланс Т:. 2003 год
9. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2002

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:
1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)

Тема № 3. Бухгалтерский баланс

1. Сущность и значение бухгалтерского баланса.
2. Типы хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе.

1. Сущность и значение бухгалтерского баланса.

Для управления предприятиями, организациями и учреждениями, прежде всего, нужны сведения об имеющихся у них средствах. При этом надо знать, какими видами средств они располагают и из каких источников эти средства получены. Такие сведения должны представляться в обобщенных денежных показателях на определенную дату. Для изучения состава и назначения средств необходима их экономическая группировка. Все эти сведения получаются при помощи **бухгалтерского баланса.**

Бухгалтерский баланс является способом обобщенного отражения и экономической группировки средств хозяйства в денежной оценке по их видам и источникам образования на определенный период.

Для раздельного показа видов средств и их источников бухгалтерский баланс, строится в форме таблицы, состоящей из двух частей. В ее левой части приводятся виды средств и их размещение, она называется **активом,** в правой части указываются источники и назначение средств, которая называется **пассивом.**

Термин “актив” происходит от латинских слов activus - деятельный, действовать, быть. Отсюда под активом следует понимать ту группировку средств, которая показывает, как они действуют, функционируют.

Термин “пассив” имеет своим корнем тоже латинские слова passivus - бездеятельный, воздерживаться, объяснять. Исторически этот термин применялся сначала только к источникам заемных средств, т.е. к обязательствам перед третьими лицами. Этим подчеркивалось, что собственник должен воздерживаться от произвольного (свободного) обращении со средствами, полученными взаймы. Позже термин “пассив” был распространен и на остальные статьи источников и стал использоваться для характеристики не только обязательств предприятия, но и назначения видов средств.

В таблице баланса, как в активе, так и в пассиве предусматриваются колонки для указания статей и сумм.

Каждый элемент актива и пассива (вид средств или их источник) называется статьей баланса. В активе, например, содержатся такие статьи: “Основные средства”, “Незавершенное производство”, “Готовая продукция”, “Расчетный счет” и др.; в пассиве - “Уставный фонд”, “Прибыль отчетного года”, “Кредиты банка”, “Поставщики” и др.

Схематически таблица баланса выглядит следующим образом:

БАЛАНС

на _____ 20___ г.

Актив **Пассив**

Виды средств и их размещение	Сумма	Источники средств и их назначение	Сумма
I. Долгосрочные активы.		I. Источники собственных средств.	
II.Текущие активы.		II.Обязательства.	
БАЛАНС		**БАЛАНС**	

Особенностью бухгалтерского баланса является равенство денежных итогов актива и пассива. Это требование обязательно для баланса любого предприятия. Оно вытекает из того, что как в активе, так и в пассиве показывается одна и та же масса средств, только в разных группировках: в активе - по видам, в пассиве - по источникам. На этом основано и название баланса, так как слово "**баланс"** означает равенство, равновесие Отсюда и итоги актива и пассива также обозначают словом "баланс".

Активы = Обязательства + Собственный капитал

Это уравнение известно как **балансовое уравнение.** Обе его части обязательно должны быть равны между собой.

Характеризуя средства хозяйства на ту или иную дату, баланс показывает то их состояние, которое сложилось в результате всей деятельности предприятия за предшествующий период. Таким образом, **баланс представляет собой как бы отчет об итогах работы предприятия, содержащий важнейшую информацию об имеющихся у него видах средств и их источниках.**

В активе баланса приводятся виды средств, которыми располагает данное предприятие, и их размещение по фазам кругооборота.

Так например, в активе статья "Нематериальные активы" по первоначальной стоимости, характеризует стоимость неосязаемых активов которыми располагает предприятие. Следующая статья "Износ" показывает сумму возмещенной стоимости нематериальных активов, Статья "Остаточная стоимость" отражает стоимость нематериальных активов за минусом суммы износа.

В статье "Основные средства" по первоначальной стоимости показывается стоимость средств труда, имеющихся у предприятия. Также отражается сумма возмещения - износ и остаточная стоимость основных средств и т.д.

Статья "Производственные запасы" отражает в сумме стоимость имеющихся у предприятия "Сырья и материалов", "Вспомогательных материалов", "Топливо" и т.д., производственных запасов, находящихся на складе. Статья "Незавершенное производство" отражает сумму затрат, произведенных в различных цехах предприятия, но еще не законченную изготовлением продукции. "Готовая продукция" - это изделия,

выработанные на данном предприятии и предназначенные для реализации. По статьям “Касса” и “Расчетный счет” указывается сумма денежных средств, которыми в данный момент располагает предприятие. При этом статья “Касса” отражает наличные деньги, находящиеся в самом предприятии на хранении у кассира, а “Расчетный счет” - денежные средства, значащиеся за предприятием в Банке. Что касается статей “Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам” и “С прочими дебиторами”, и т.д., то это - задолженность других предприятий данному предприятию за купленную у него продукцию (“Покупатели”) и по другим операциям (“Прочие дебиторы”).

Как видим, статьи актива весьма конкретны, и содержание их не требует больших пояснений.

Иное дело статьи пассива. Сущность некоторых из них не всегда легко установить из их назначения. **Для того чтобы ясно представить себе содержание каждой пассивной статьи, нужно хорошо помнить, что вообще отражает пассив. Как уже говорилось выше, пассив показывает источники, из которых предприятием получены средства, указанные в активе, и их назначение.**

Первая статья пассива - “Уставный фонд”. Его сумма характеризует величину тех средств, сформированных предприятием при его создании. Причем эта статья показывает лишь общую сумму этих средств, а сами средства, предоставленные из этого источника, конкретно воплощены в статьях актива баланса.

Следующей статье “Прибыль отчетного года” указывается величина дохода, полученного данным предприятием от его деятельности. При этом не следует думать, что сумма прибыли показывает, сколько денежных средств в виде прибыли имеется у него на дату составления баланса. Ведь “Прибыль отчетного года” - это пассивная статья, а статьи пассива характеризуют источники, а не виды средств, отсюда статья “Прибыль отчетного года” показывает, сколько прибыли было получено предприятием. Сами денежные средства, в котором она была воплощена в момент ее получения предприятием, нашли отражение в соответствующих статьях актива.

В статьях “Долгосрочные кредиты банка” приводится задолженность предприятия. И здесь опять таки ошибочно было бы думать, что данная статья показывает величину денежных средств (полученных предприятием от банка), находящихся у него в настоящее время. Денежные средства, выдаваемые банком в виде кредита, обычно зачисляются на расчетный счет предприятия или перечисляется в погашение его задолженности поставщикам и, значит, отражается другими статьями баланса.

По 6010 счету показывается долг предприятия его поставщикам за различные материальные ценности, которые оно у них приобрело.

Па статье “По оплате труда” отражаются обязательства, имеющиеся у предприятия перед рабочими и служащими в связи с начислением им заработной платы, Иначе говоря, эта статья показывает, какова сумма заработной платы, которую предприятие должно выплатить рабочим и служащим за проделанную ими работу.

Статья “Расчеты с бюджетом” характеризует величину обязательств предприятия перед государственным бюджетом по взносу причитающихся с него различных налогов и отчислений, т.е. размер долга финансовым органам. Определив сумму, которую надо заплатить, предприятие указывает ее в пассиве своего баланса по этой статье.

Задолженность предприятия отражает также статья “Расчеты с прочими кредиторами” и т.д.

Теперь, когда выяснено содержание важнейших статей баланса, рассмотрим в общих чертах. как он используется в оценке деятельности предприятия. Это позволит нам понять, как бухгалтерский баланс способствует управлению деятельностью предприятия и тем самым обеспечивает повышение эффективности хозяйственной работы.

Хорошее финансовое положение предприятия подтверждается также наличием у него прибыли. Раз предприятие получает прибыль, значит, оно работает рентабельно,

выпускает продукцию (выполняет работу, оказывает услуги), которая приносит ему доход.

По статье пассива “Долгосрочные кредиты банка”, “Краткосрочные кредиты банка” можно судить о том, что предприятие успешно справляется со своими предусмотренными заданиями, ибо банк, как правило, предоставляет кредиты только тем предприятиям, которые выполняет свои задачи.

Как видим, бухгалтерский баланс содержит важные сведения для оценки деятельности предприятия. Здесь мы ограничимся этим кратким разбором его аналитических свойств. Более подробно углубленный анализ нами будет рассмотрен в последующем.

В заключение остановимся еще на одной особенности баланса.

Балансы любого предприятия четко показывают его принадлежность к одной из нескольких форм собственности. Так, из пассива баланса государственного предприятия (промышленного, торгового, сельскохозяйственного, транспортного и др.) видно, что подавляющую часть своих средств оно получает от государства, ибо основным их источником является уставный фонд. Следовательно, это предприятие принадлежит к государственной (общенародной) форме собственности.

В предприятиях других форм собственности собственные средства образуются за счет поступлении средств от учредителей, выпуска и реализации акций, паевых взносов и т.д.

Актив баланса в основном показывает особенности хозяйственной деятельности предприятия, принадлежность его к той или иной отрасли народного хозяйства. В активе рассмотренного нами баланса основной удельный вес имеет средства, предназначенные для производства, следовательно, это - баланс производственного (промышленного) предприятия. В активе баланса торгового предприятия по суммам преобладают статьи, отражающие средства, предназначенные для Реализации (товары на складах, товары в пути и т.п.); статьи, характеризующие средства, необходимые для производства, там отсутствуют или бывают представлены в незначительных размерах.

Следовательно, содержание бухгалтерского баланса зависит от принадлежности данного предприятия к той или иной форме собственности и от особенностей отрасли народного хозяйства, в которой осуществляется его деятельность.

2. Типы хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе.

Бухгалтерский баланс составляется на 1-е число отчетного периода. При осуществлении хозяйственной деятельности состав и величины хозяйственных средств непрерывно меняются под влиянием совершающихся операций.

Рассмотрим, как эти изменения отражаются в балансе.

Допустим, что на начало отчетного периода баланс предприятия был таким ,

БАЛАНС

(начальный, сокращенный)

Актив **Пассив**

Виды средств и их размещение	**Сумма**	**Источники средств и их назначение**	**Сумма**
1. Основные средства	3500000	1. Уставный фонд	4000000
2. Сырье и материалы	1000000	2. Прибыль	300000
3. Касса	100000	3. Кредиты банка	200000
4. Расчетный счет	499000	4. Поставщики	599000
И т о г о	**5099000**	**И т о г о**	**5099000**

Рассматривая пример, обратим внимание на то, что средства предприятия, участвуя в хозяйственных операциях, не остаются неизменными; они приобретают новый вид или свойства или переходят из одной формы в другую. Поэтому исходное состояние средств,

показанное на начало периода претерпевает значительные изменения. Однако, при этом равенство между общей суммой видов средств и общей суммой их источников никогда не нарушается.

Первая операция. Выдано из кассы под отчет работнику предприятия на командировочные расходы 60000 сум.

После выдачи денег сумма статьи "**Денежные средства в кассе**" уменьшится на 60000 сум и составит 40000 сум Одновременно выдача денег под отчет приведет к появлению долга подотчетного лица данному, предприятию. Следовательно, в активе баланса появится статья "**Авансы выданные персоналу**", в которой отразится задолженность подотчетного лица предприятию в размере 60000 сум.

БАЛАНС

Актив **Пассив**

Виды средств и их размещение	**Сумма**	**Источники средств и их назначение**	**Сумма**
1. Основные средства	3500000	1. Уставный фонд	4000000
2. Сырье и материалы	1000000	2. Прибыль	300000
3. Касса (100000 - 60000)	40000	3. Кредиты банка	200000
4. Расчетный счет	499000	4. Поставщики	599000
5. Авансы выданные персоналу (+ 60000)	60000		
И т о г о	**5099000**	**И т о г о**	**5099000**

Обе статьи баланса, затронутые данной операцией активные. В данном случае произойдет лишь перемещение средств из одной активной статьи в другую. Итог актива не изменится, и равенство между суммами актива и пассива сохранится. **Сокращенно это балансовое изменение можно показать – (А+ А -)**

После первой операции баланс примет такой вид.

Вторая операция. За счет части прибыли (100000 сум) согласно решению, принятому при подведении итогов работы предприятия, создан резервный фонд предприятия. Данная операция уменьшит на 100000 сум сумму нераспределенной прибыли предприятия, но появится новая статья баланса: резервный фонд на такую же сумму. Значит, размер прибыли составит теперь 200000 сум, а резервного фонда - 100000 сум.

В результате второй операции изменятся лишь источники средств. За счет уменьшения одного источника (прибыли) и появления другой (резервный фонд). Эта операция затронет только пассивные статьи. При этом итог пассива будет прежним. Следовательно, равенство между суммами актива и пассива также не нарушится. **Сокращенно это балансовое изменение можно показать – (П+ П -)**

Составим баланс после второй операции.

БАЛАНС

Актив **Пассив**

Виды средств и их размещение	**Сумма**	**Источники средств и их назначение**	**Сумма**
1. Основные средства	3500000	1. Уставный фонд 2. Резервный фонд	4000000 100000
2. Сырье и материалы	1000000	2. Прибыль (300000-100000)	200000
3. Касса (100000 - 60000)	40000	3. Кредиты банка	200000
4. Расчетный счет	499000	4. Поставщики	599000
5. Авансы выданные персоналу (+ 60000)	60000		

И т о г о	**5099000**	**И т о г о**	**5099000**

Третья операция. На предприятие поступили материалы, купленные у поставщиков, на сумму 250000 сум.

Данная операция приведет, во-первых, к увеличению количества материалов. Значит, статья актива баланса "Сырье и материалы" возрастет на 250000 сум. Во-вторых, поскольку материалы. куплены у поставщиков, расчет с которыми еще не произведен, у предприятия возникнет долг перед поставщиками. В балансе это отразится по статье "Расчеты с поставщиками", сумма, которой также увеличится на 250000 сум и станет равна 849000 сум.

По характеру отражения в балансе данная операция отличается от предыдущих. Она затрагивает одновременно и актив и пассив. Однако изменения, вызванные ею в активных и пассивных статьях, выражаются в одной и той же сумме, и оба направлены в сторону увеличения. Следовательно, итоги актива и пассива изменяются, одинаково и равенство между ними сохраняется. **Сокращенно это балансовое изменение можно показать – (А+ П+).**

Баланс после третьей операции будет таким

БАЛАНС

Актив **Пассив**

Виды средств и их размещение	**Сумма**	**Источники средств и их назначение**	**Сумма**
1. Основные средства	3500000	1. Уставный фонд	4000000
2. Сырье и материалы (1000000+250000)	1250000	2. Резервный фонд	100000
3. Касса	40000	3. Прибыль	200000
4. Расчетный счет	499000	4. Кредиты банка	200000
5. Авансы выданные персоналу	60000	5.Поставщики (599000+250000)	849000
Итого	**5349000**	**Итого**	**5349000**

Четвертая операция. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности банку по кредитам 200000 сум

Эта операция приведет к уменьшению денежных средств на расчетном счете и одновременно к сокращению задолженности предприятия по кредитам. Следовательно, в балансе сумма по статье актива "Расчетный счет" снизится до 299000 сум и по статье пассива "Кредиты банка" до нуля, т.е. эта статья из пассива будет исключена.

Четвертая операция вызывает уменьшение итогов баланса на одну и ту же величину. Поэтому равенство между итогами актива и пассива баланса после данной операции также сохранится (5149000 сум.) в активе и пассиве. **Сокращенно это балансовое изменение можно показать – (А – П -)**

Баланс после четвертой операции примет такой вид.

БАЛАНС

Актив **Пассив**

Виды средств и их размещение	**Сумма**	**Источники средств и их назначение**	**Сумма**
1. Основные средства	3500000	1. Уставный фонд	4000000
2. Сырье и материалы	1250000	2. Резервный фонд	100000
3. Касса	40000	3. Прибыль	200000

4. Расчетный счет	299000	4. Кредиты банка (-200000)	-
5. Авансы выданные персоналу	60000	5. Поставщики	849000
Итого	**5149000**	**Итого**	**5149000**

Подведем итоги рассмотренного примера.

Четыре приведенные операции охватывают все возможные случаи отражения их в балансе **(типы балансовых изменений).**

Сначала были показаны случаи, когда изменения касались только актива или только пассива (первая и вторая операции). При этом в балансе происходили лишь перегруппировки сумм, не изменявшие итоги актива и пассива. Это - первый и второй типы балансовых изменений, Другие операции затрагивают и актив и пассив баланса. Причем изменения по обеим затрагиваемым статьям вызывают или их увеличение (третья операция), или уменьшение (четвертая операция). Итоги баланса соответственно увеличиваются или уменьшаются. Это - третий и четвертый типы балансовых изменений.

Группировка хозяйственных операций по типам балансовых изменений иногда встречает возражения. Некоторые считают, что такая группировка выхода из операций их экономическое содержание, подменяя научное изучение хозяйственных процессов делением их на четыре указанных типа. Однако это неправильная точка зрения.

На основе вышеизложенного, типы балансовых изменений можно представить графически таким образом:

Актив		Пассив	
Увеличение	Уменьшение	Уменьшение	Увеличение

I тип

II тип

III тип

IV тип

Выяснение особенностей типов балансовых изменений нужно для понимания свойств самого баланса, того, что любая операция затрагивает обязательно две его статьи и никогда не нарушает равенства между активом и пассивом. К изучению экономического содержания операций эта группировка никакого отношения не имеет.

Заключение

Бухгалтерский баланс - это способ обобщенного отражения и экономической группировки средств хозяйства в денежной оценке по их видам и источникам образования на определенный период. Хозяйственные операции предприятия, вызывающие изменения в балансе делятся на 4 группы:

- К первой группе относится операции, вызывающие изменения только в активе баланса, т.е одна статья актива увеличивается, а другая уменьшается.
- Ко второй группе относится операции, вызывающие изменения только в пассиве баланса, т.е одна статья пассива увеличивается, а другая уменьшается.
- К третьей группе относится операции, вызывающие изменения одновременно и в активе и в пассиве баланса, т.е одна статья в активе и другая в пассиве увеличивается на одну и ту же сумму, соответственно итог баланса также увеличивается на эту сумму.
- К четвертой группе относится операции, вызывающие изменения одновременно и в активе и в пассиве баланса, т.е одна статья в активе и другая в пассиве уменьшается на одну и ту же сумму, соответственно итог баланса также уменьшается на эту сумму.

Ключевые термины

Актив, хозяйственные средства, источники хозяйственных средств, пассив, сумма баланса, статья баланса, обязательства, долгосрочные активы, оборотные средства, источники собственных средств, источники заемных средств, кредит, займы.

Контрольные вопросы

1. В чем заключается сущность баланса и его значение?
2. Балансовое уравнение.
3. Типы хозяйственных операций.
4. Привести пример к первому балансовому изменению.
5. Привести пример ко второму балансовому изменению.
6. Привести пример к третьему балансовому изменению.
7. Привести пример к четвертому балансовому изменению.

Основная литература

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете" от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22
3. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
4. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
5. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
6. Завалишина И. Н. Бухучет по новому –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
7. Никитина В.М.,НикитинаД.А. Теория бухгалтерского учёта. Учебник -М.: Дело и сервис, 2002
8 Неселовская Т.М.,Шеина Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта:задачи ситуации,тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004

9. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2000г.
10. Сотиволдиев А. С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоциация 2004.
11. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.
12. НСБУ № 15 Бухгалтерский баланс Т:. 2003 год

Дополнительная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистон», 1992г.
3. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
4. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
5. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
6. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов препринимательства».
7. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».
8. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2002

Тема № 4. Система счетов и двойная запись

1. Сущность и значение бухгалтерских счетов.
2. Структура счетов и их классификация
3. Сущность метода двойной записи.
4. Контрольное значение двойной записи
5. Синтетический и аналитический учет

1. Сущность и значение бухгалтерских счетов.

На счетах, на основе соответствующих носителей информации, отражаются хозяйственные операции предприятия, а также фиксируется наличие средств, которых эти операции касаются. Таким образом, при помощи счетов осуществляется текущее отражение средств хозяйства и хозяйственных операций и одновременно экономическая группировка однородных объектов учета, обеспечивающая получение сводных показателей. Кроме того, счета дают возможность вести оперативный контроль за ходом хозяйственной деятельности.

Отсюда **счета бухгалтерского учета - это способ текущего отражения, экономической группировки и оперативного контроля за средствами хозяйства и хозяйственными операциями.**

Графически счета представляют собой в виде буквы «Т», в которых ведутся учетные записи. Записи на счетах ведутся в денежном измерителе . Это необходимо для получения обобщающих, итоговых показателей.

Движение хозяйственных средств приводит к увеличению или уменьшению соответствующей балансовой статьи. Например, движение наличных денег в кассе характеризуется либо поступлением их в кассу (увеличение статьи “Касса”), либо выдачей из кассы (уменьшение статьи ”Касса”); движение расчетов с поставщиками - это возрастание задолженности предприятия поставщикам (увеличение статьи “Поставщики”) или ее погашение уменьшение статьи “Поставщики”).

Увеличение средств, как и их источников, удобнее показывать отдельно от их уменьшения - для облегчения подсчета общих сумы на счете. Поэтому счет делится на две части: левую и правую. Одна из них (**левая)** называется **дебетом**, а другая (**правая) - кредитом.**

Для каждого объекта учета, в частности для каждого вида средств и источников, открываются отдельные счета. Итоги записей сумм операций по дебету или кредиту счета носят название оборота. Разность между суммами, проставленными на одной стороне счета, и суммами, указанными на другой его стороне, называется остатком или сальдо. Остатки могут быть дебетовыми или кредитовыми - в зависимости от того, превышают ли дебет кредит или наоборот. Для определения нового остатка сначала складывают оборот, отражающий увеличение средств, с начальным остатком, а затем вычитают оборот, отражающий их уменьшение. В случае отсутствия остатка счет считается закрытым.

Счета бывают активными, учитывающие виды средств и пассивными, учитывающие источники образования средств.

В активных счетах остаток на начало, остаток на конец и увеличение записывается в дебетовой части, а уменьшение кредитовой части счета. А в пассивных счетах наоборот, остаток на начало, остаток на конец и увеличение по кредиту, уменьшение по дебету.

Приведем схемы активного и пассивного счета.

Схема активного счета

Д-т 5010 К-т

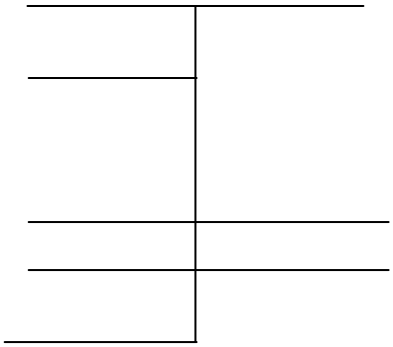
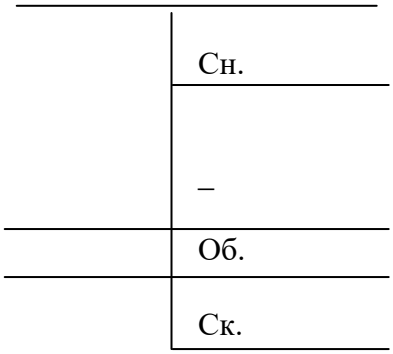


Схема пассивного счета

Д-т 6010 К-т



Сн - *Сальдо на начало*
Об - *Оборот за период*
Ск - *Сальдо на конец*

Формула определения сальдо на конец месяца **в активных счетах.**

Ск. = Сн. + Д-т Об. –К-т Об.

Формула определения сальдо на конец месяца **в пассивных счетах.**

Ск. = Сн. +К-т Об. – Д-т Об.

Рассмотрим примеры отражения на счетах (схематической формы) остатков изменений средств и их источников.

Пример 1. Возьмем статью “Денежные средства в касса”. В балансе она отражает, как известно, сумму наличных денег предприятия. Допустим, что в кассе имеется 20000 сум. Поскольку виды средств хозяйства показывается в левой части баланса - в активе, то и на счетах их остаток принято записывать в дебете. Значит, сумму остатка 20000 сум. в нашем примере надо отнести в дебет счета “ Денежные средства в касса ”.

Представим, что на предприятии совершались операции, в результате которых в кассу поступило по первой операции 5000 сум., но третьей - 3000 сум.; выбыло из кассы (израсходовано) по второй операции 6000 сум. и но четвертой - 2800 сум. Поступление денег (увеличение) необходимо записывать на дебет счета “Касса”, а их выбытие (уменьшение) - на противоположную сторону - на кредит. Это важно потому, что при подсчете итогов движения средств в кассе поступление денег надо складывать с остатком, а выбытие - вычитать.

Таким образом, 5000 и 3000 сум будут записаны в дебет счета “ Денежные средства в касса ”, а 6000 и 2800 сум - в его кредит.

После подсчета движения наличных денег по дебету и кредиту и вывода оборотов определим остаток. Он будет равен 19200 сум.

(20000 + 5000+3000 – 6000 – 2800) .

Конечный остаток на данном счете может быть только дебетовым, так как нельзя израсходовать денег больше, чем их имеется в наличии.

Пример 2. Обратимся к статье “Поставщики”. Она отражает источники средств предприятия. Сумма, числящаяся по ней в балансе, показывает размер задолженности предприятия поставщикам. Пусть остаток по этой статье будет равен 40000 сум.

Операции, характеризующие изменения статьи “Задолженность поставщикам и подрядчикам», будут представлять собой либо увеличение, либо уменьшение долга предприятия поставщику. Предположим, что сальдо на начало месяца по счету “Задолженность поставщикам и подрядчикам» было 400 000 сум, в течении месяца совершены три операции: первая - предприятия погасило свою задолженность поставщикам в размере 150 000 сум., вторая - долг предприятия поставщикам возрос на 200 000 сум., третья - задолженность поставщикам погашена на сумму 350 000 сум.

Для учета операций с поставщиками ведется счет “ Задолженность с поставщиками и подрядчиками”. Этот счет отражает источники средств, поэтому записи на ней делаются иначе, чем по счету “Касса”, где учитываются виды средств. Остаток здесь записывается в кредит по аналогии с балансом, в котором источники средств показываются справа - в пассиве. Операции, представляющие собой увеличение на данном счете, показывается в кредите, уменьшение - в дебете. Значит, 150 000 и 350 000 сум. надо записать в дебет этого счета, а 200 000 сум - в кредит.

После записи начального остатка и операций подсчитаем итоги оборотов по дебету и кредиту и выведем новый остаток (сальдо). Он составит 100 000 сум. (400 000 + 200 000 - 150 000 – 350 000).

Конечный остаток данного счета может быть только кредитовым, поскольку предприятия, погашая задолженность, не будет платить поставщикам больше, чем оно им должно.

Остатки, а также увеличения и уменьшения учитываемых объектов записываются на разных сторонах счета в зависимости от того, учитывает ли этот счет виды средств или их источники. Такое построение счетов не случайно. По своей природе группировка средств хозяйства по видам противоположна их группировке по источникам.

Таким образом, на счетах, отражающих виды средств, остатки и увеличения учитываемого объекта записываются в дебете, а уменьшения - в кредите. На счетах, служащих для учета источников средств, остатки и увеличения указываются в кредите, а уменьшения - в дебете.

В зависимости от учета видов средств или их источников счета делятся на активные и пассивные.

Активными называют счета, учитывающие виды средств, а пассивными - счета, отражающие их источники.

2. Структура счетов и их классификация

Приказом Министерства финансов Республики Узбекистан от 9 сентября 2002 года № 103 был утвержден Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 21) «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению» (с новой редакции) и зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан 23 октября 2002 года №1181. Настоящий стандарт вступил в силу со 2 ноября 2002 года. Предприятия с иностранными инвестициями и аудиторские организации с 1 января 2003 года уже вели учет по новому плану счетов. С 1 января 2004 года к ним присоединился биржи и другие хозяйствующие субъекты независимо от форм собственности.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов содержит 249 балансовых и 14 забалансовых счетов.

Хозяйствующие субъекты на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности составляют рабочий План счетов бухгалтерского учета

хозяйственных операций, что должно быть отражено в учетной политике хозяйствующего субъекта.

Согласно НСБУ №21 счета бухгалтерского учета **классифицируются на**:

- Постоянные счета;
- Транзитные счета;
- Забалансовые счета.

Постоянные счета – это счета активов, обязательств и капитала, которые имеют сальдо на конец отчетного периода, отражающие 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.

Активные счета служат для учета наличия и движения материальных и денежных средств, а также для расчетов с дебиторами. Рассмотрим их особенности на примере счетов “Сырьё и материалы” и ”Задолженность покупателей и заказчиков”. Счет “Сырьё и материалы” используется для учета материалов на складах предприятия. Как известно, наличие материалов на складе в начале периода (начальный остаток) отражается на дебете этого счета. Приход записывается в дебет, расход - в кредит. Конечный остаток по этому счету должен быть всегда дебетовым (или равным нулю), ибо нельзя отпустить со склада материалов больше, чем имеется в наличии.

Счет “ Задолженность покупателей и заказчиков ” предназначен для учета расчетов с предприятиями за оказываемые услуги, отгруженные товары или предоплата. Эти задолженности показываются на дебете этого счета в виде начального остатка. Возрастание задолженности предприятий данному предприятию записывается также в его дебет, а погашение ее (уплата долга) - в кредит. Конечный остаток может быть лишь дебетовым (или равным нулю), ибо, погашая свою задолженность, покупатель платит предприятию не больше той суммы, какую он ему должен.

По своему назначению и структуре счета “Сырьё и материалы” и “ Задолженность покупателей и заказчиков ” совпадают и являются типичными для активных счетов.

К активным счетам относятся также счета “Основные средства (фонды)”, “Денежные средства на расчетном счете”, «Денежные средства в кассе», “Расчеты с подотчетными лицами” и др.

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.

Типичными пассивными счетами являются например, счета “Уставный капитал” и “Краткосрочные банковские кредиты”. Счет “Уставный капитал” показывает сумму средств, предприятия полученного от учредителей для постоянного пользования (начальный остаток, отражаемый в кредите этого счета), и последующие изменения этих сумм (обороты по кредиту и дебету, характеризующие увеличение и уменьшение фонда). Конечный остаток этого счета может быть только кредитовым, ибо пока существует предприятия, оно всегда располагает собственными средствами.

На счете “ Краткосрочные банковские кредиты ” учитываются расчеты предприятия с банком по полученным от него краткосрочным ссудам. Задолженность предприятия банку по ссудам отражается как начальный остаток этого счета. Увеличение задолженности в результате получения дополнительной ссуды записывается в кредит, а уменьшение (погашение предприятием ссуды) - в дебет. Конечный остаток по счету “Краткосрочные банковские кредиты” может быть только кредитовым (или равным нулю), так как при правильном ведении расчетов сумма, уплаченная в погашение долга, не превышает сумму самого долга.

К пассивным счетам относятся также, счета «Нераспределенная прибыль», «Резервы предстоящих расходов и платежей», «задолженность по платежам в бюджет», «Задолженность по оплате труда», ”Задолженность поставщикам и подрядчикам” и др.

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 - активным счетам относятся «Счета учета износа основных средств», которые являются контрам активных счетов «Счета учета основных средств»; «Счета учета износа нематериальных активов», которые являются контрам активных счетов «Счета учета нематериальных активов»; «Резерв по сомнительным долгам», который является контрам активного счета «Задолженность покупателей и заказчиков».

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.

Контр – пассивным счетам относятся «Счета учета выкупленных собственных акций», которые являются контрам пассивных счетов «Счета учета уставного капитала».

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

Транзитными счетами являются «Счета учета доходов от основной деятельности», «Счета учета себестоимости реализованной продукции», «Счета учета расходов периода», «Счета учета доходов от финансовой деятельности». «Счета учета расходов по финансовой деятельности» и др.

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. Это счета не корреспондируют с другими счетами и не отражаются в финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

К забалансовым счетам относятся счета «Основные средства, полученные по краткосрочной аренде», «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», «Материалы, принятые в переработку». «Оборудование, принятое для монтажа». «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации» и др.

Суммы забалансовых счетов в итог баланса не входят. Это объясняется различной принадлежностью средств, учитываемых на тех и других счетах. Баланс должен отражать лишь те средства, которые принадлежат данному предприятию, т.е. находятся в его полном распоряжении, и могут по усмотрению руководителей предприятия использоваться для его хозяйственной деятельности. Средства, не принадлежащие данному предприятию, но находящиеся в его ограниченном пользовании или распоряжении должны показываться за итогом баланса.

В связи с этим по отношению к балансу счета подразделяются на две группы: **балансовые и забалансовые.**

К **балансовым** относятся счета, на которых учитывается состояние и использование средств, находящихся в полном распоряжении предприятия. Их объединяет то, что они взаимно корреспондируют друг с другом.

Забалансовыми называются счета, в которых учитываются средства, не принадлежащие предприятию, но находящиеся у него в ограниченном использовании.

Особенностью забалансовых счетов является то, что к ним не распространяется система двойной записи. Они ведутся по так называемой простой системе учета. Все операции по забалансовым счетам фиксируются не двойной записью по дебету одного и кредиту другого счета, а односторонней – в приход в счет или в расход со счета.

3. Сущность метода двойной записи.

Изменения средств предприятия являются результатом хозяйственных операций, которые учитываются на счетах способом **двойной записи.**

Двойная запись представляет собой такой способ отражения хозяйственных операций, при котором каждая операция фиксируется на двух взаимосвязанных счетах. Этим устанавливается взаимосвязь между затрагиваемыми операцией объектами учета, что очень важно для контроля за хозяйственной деятельностью предприятия и изучения происходящих процессов.

Двойное отражение хозяйственных операций (двойная запись) обусловлено экономической природой смены форм стоимости в процессе кругооборота хозяйственных средств. Каждая операция в этом процессе приводит к переходу стоимости из одной формы в другую. Начальная и конечная формы стоимости в операциях снабжения, производства и реализации всегда оказываются разными. Так, в операциях снабжения начальная форма стоимости - денежная - сменяется формой производственных запасов; в операциях производства производственные запасы изменяет свою форму на форму продуктов труда - услуг; в операциях реализации услуг, предназначенные для продажи, меняют свою форму опять на денежную. Такая смена форм стоимости присуща и остальным операциям каждого процесса. Отсюда и возникает необходимость учитывать каждую форму стоимости, участвующую в данной операции: и ту, в которой она пребывала в начале операции, и ту, в которую она воплотилась в ее конце, А так как величина стоимости при этом не меняется, то и при отражении хозяйственной операции способом двойной записи суммы, относящиеся в дебет и кредит взаимосвязанных счетов, оказываются обязательно равными друг другу.

Двойная запись применяется для отражения не только изменения форм стоимости в процессе кругооборота (1 тип балансовых изменений), но и всех других хозяйственных операций. Этим же способом учитываются операции, изменяющие назначение (источники средств II тип), а также хозяйственные связи предприятия (III и IV типы).

Поскольку каждый тип балансовых изменений затрагивает две статьи баланса, необходимость именно двойного отражения любых операций очевидна. Иное содержание операций II III и IV типов лишь усложняет характер двойной записи, но не меняет ее сущность.

Необходимость двойного отражения хозяйственных операций (двойной записи) была установлена при рассмотрении типов балансовых изменений. Каждая хозяйственная операция приводит к двум экономическим явлениям и обязательно затрагивает две статьи баланса. Отсюда, отражая операции способом двойной записи, фиксируется оба вызываемые явления, т.е. записываются на двух счетах, соответствующих двум затрагиваемым статьям баланса. Одновременно отмечается взаимосвязь, возникающая при этом между данными счетами. Этим облегчается контроль за происходящими операциями.

Таким образом, двойная запись представляет собой способ отражения хозяйственных операций, посредством которого оба явления, вызываемые операцией, показываются во взаимной связи на двух счетах в одинаковых суммах: на дебете и на кредите.

Приведем пример двойной записи.

Допустим, в кассу предприятия взято с расчетного счета 150000 сум. В результате этой операции оказались затронутым и два вида средств -наличные деньги в кассе и денежные средства на расчетном счете в банке. Деньги в кассе увеличились на 150000 сум., а на расчетном счете, наоборот, уменьшились на эту же сумму. Это - два явления данной операции.

Отражая эту операцию на счетах бухгалтерского учета, ее сумму надо записывать, во-первых, по дебету счета “Денежные средства в кассе”, так как этот счет активный, а в активных счетах увеличения отражаются на дебете и, во-вторых, на кредите счета

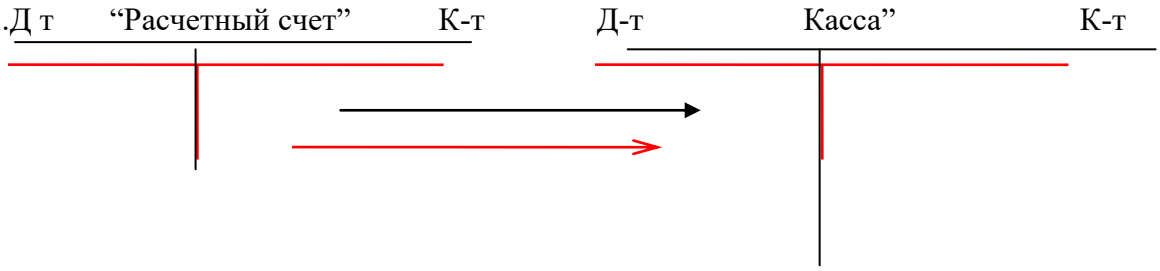
“Денежные средства на расчетном счете”, так как этот счет тоже активный, а уменьшения в активных счетах записываются в кредит.

Порядок записи этой операции на счетах будет следующим:

Дт. “Денежные счета в кассе” 150000
Кт. “Денежные счета на расчетном счете” 150000

Указание счетов, на которых должна быть отражена хозяйственная операция и ее сумма, называется бухгалтерской записью (проводкой).

Отразим рассмотренную выше операцию на счетах.



Увеличение денег в кассе в результате получения их с расчетного счета

Как видно, счета оказались взаимно связанными друг с другом. Записи в них сумм показывают оба явления, возникшие в результате произведенной хозяйственной операции (два изменения в средствах: поступление денег в кассу и выбытие их с расчетного счета).

Двойная запись хозяйственных операций приводит к взаимосвязи между счетами. Эта взаимосвязь называется корреспонденцией счетов.

Корреспонденция счетов - это форма выражения взаимосвязи между счетами, возникающей при отражении в них обоих явлений, вызываемых хозяйственной операцией.

Рассмотрим еще один пример. Предположим ,что на предприятия от поставщиков поступили материалы на 70000 сум. и топливо на 50000 сум., всего на сумму 120 000 сум.

Эта операция приводит к увеличению запасов материалов и топлива на складе предприятия. Счета “Сырье и материалы” и “Топливо”, на которых учитываются эти ценности, являются активными, поэтому суммы 70000 и 50000 сум. записываются в дебет этих счетов. Затем эта же операция отразится на расчетах предприятия с .поставщиками. У предприятия возникнет (или возрастет) долг перед ними на общую сумму операции - 120000 сум. Счет “Задолженность поставщикам и подрядчикам” пассивный, а в пассивных счетах увеличение отражается в кредите. Таким образом, счет “Задолженность поставщикам и подрядчикам” по данной операции следует кредитовать на 120000 сум.

Бухгалтерская запись данной операции будет такова:

Д-т “Сырье и материалы” 70000
Д-т. “Топливо” 50000
К-т. “Задолженность поставщикам и подрядчикам” 120000

Как видим, запись, составленная по первой операции, охватывает два счета, а по второй - три счета. Записи (проводки), затрагивающие два счета, называются **простыми,** три и больше счетов - **сложными.**

Необходимо иметь в виду, что всякая сложная бухгалтерская запись состоит из нескольких простых. Действительно, запись по второй операции может быть разложена на две простые:

1. Д-т. “Сырье и материалы” 70000
   К-т. “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” 70000

2. Д-т “Топливо” 50000
К-т. “Задолженность поставщикам и подрядчикам” 50000

Возможность разложения сложных записей на простые объясняется тем, что в них соединяется вместе несколько операций, затрагивающих один и тот же счет (в нашем примере - пассивный счет “Задолженность поставщикам и подрядчикам”) Составление сложных записей уменьшает число последних и тем самым облегчает труд работников учета.

Итак, отражение хозяйственной операции способом двойной записи обязательно затрагивает два счета. При этом один счет дебетуется, а другой - кредитуется. В дебет и кредит корреспондирующих друг с другом счетов по каждой операции проставляются одинаковые суммы. Когда делается сложная запись, итог сумм, указанный по нескольким счетам, связанным с одним счетом, должен быть равен общей сумме, учтенной на этом счете.

При пользовании способом двойной записи не обязательно сумму каждой операции записывать дважды. Двойная запись должна обеспечить получение двух взаимосвязанных показателей по каждой хозяйственной операции (отражающих оба вызываемые ею явления). Поэтому в условиях современной техники, пользуясь шахматным принципом, записывают сумму каждой операции лишь один раз, добиваясь, однако, одновременного получения обоих требующихся показателей и во взаимной связи. При применении в бухгалтерском учете компьютеров хозяйственные операции кодируют, т.е. присваивают условное числовое обозначение каждой группе однородных операций. В результате группировки по каждой операции получают два показателя, отражая ее только один раз.

4. Контрольное значение двойной записи

На основе двойной записи строится контроль за экономическим содержанием произведенных операций. Для этого служит корреспонденция счетов.

Для примера рассмотрим счет “Денежные средства в кассе”, указав в нем не только номера операций и суммы, но и наименования корреспондирующих счетов по каждой операции.

Таким образом, мы видим, что в дебете счета “Денежные средства в кассе” записаны следующие операции: 1) 212000 - поступление денег с расчетного счета; 17) 8000 - возврат подотчетным лицом ранее полученного аванса; 23) 30000 - погашение долга одним из дебиторов.

Содержание операций, записанных в кредите, таково: 5) 198000 - выплата заработной платы рабочим и служащим; 12) 70000 - выдача аванса подотчетным лицам; 13) 32000- возврат неизрасходованных денег на расчетный счет.

Д-т “Денежные средства в кассе” К-т

Начальный остаток	100000		
1) “Расчетный счет»	212000	5)»Задолженность по оплате труда»	198000
17) “Расчеты с подот-тными лицами”	8000	12)»Авансы выданные в подотч.лиц.»	70000
23). “Задолженность покупателей и заказчиков	30000	13) «Расчетный счет»	32000
Оборот	2 50000	Оборот	300000
Конечный остаток	50000		

Теперь представим себе, что по счету “Касса” приведены только номера и суммы операций без указания корреспонденции счетов. Ясно, что по таким записям нельзя определить конкретное содержание операций, отраженных на данном счете. Следовательно, для контроля за экономическим содержанием операций очень важно при записи их на счете указывать и наименование тех счетов, которые корреспондируют с ним по этим операциям.

Знакомясь с порядком отражения хозяйственных операций при помощи двойной записи, мы выяснили, что суммы операций не сразу записываются на счета. Предварительно составляются бухгалтерские записи (проводки), указывающие, на каких счетах должна быть отражена операция. Бухгалтерские записи составляет или на документе, которым оформлена данная операция, или в ведомости, куда операция записывается по данным этого документа, или на отдельном бланке, к которому этот документ подшивается. Каждой бухгалтерской записи присваивается очередной номер, под которым она в дальнейшем и значится в учете.

Для осуществления контроля за полнотой отражения хозяйственных операций и обеспечением сохранности сведений о них с самого начала возникновения бухгалтерского учета был заведен порядок, при котором все записи регистрировались в хронологической последовательности. Регистрация записей осуществлялась в журналах, где указывались дата, номер и сумма, а нередко и корреспондирующие счета.

Отражение хозяйственных операций в хронологическом порядке получило название хронологической записи.

Хронологическая запись - это последовательное отражение экономически разнородных хозяйственных операций. Ее цель - регистрация всех (или определенной группы) операций данного хозяйства (почему впоследствии журналы для регистрации бухгалтерских записей стали называть регистрационными).

Для получения показателей хозяйственной деятельности необходима группировка операций по экономически однородным признакам. Такая группировка в бухгалтерском учете осуществляется при помощи счетов. **Записи на счетах делаются по определенной системе (причем нередко с указанием корреспондирующего счета по каждой сумме), поэтому отражение операций на счетах называется систематической записью.**

Хронологическая и систематическая записи могут вестись и раздельно, и вместе. В первом случае данные сначала приводятся в хронологической последовательности в регистрационном журнале, а затем - в систематическом порядке по счетам. Во втором случае хронологическая и систематическая записи делаются одновременно в одном общем регистре.

В последнее время в связи со стремлением к сокращению и упрощению бухгалтерского учета широкое распространение получило совмещение хронологической и систематической записи. Такую запись применяют по группам однородных операций, например по заготовительным и производственным операциям, по операциям реализации продукции или другим более мелким группам. При этом использование современной техники в учете гарантирует полное отражение всех хозяйственных операций предприятия.

5. Синтетический и аналитический учет

При помощи счетов в бухгалтерском учете получают сведения о средствах хозяйства и хозяйственных процессах. Общее представление о различных видах средств предприятия и их источниках, или о тех или иных хозяйственных процессах дают обобщенные данные, например сумма стоимости всех материалов, поступивших на предприятия, или величина выручки за всю реализованную продукцию и т. и.

Но одними общими показателями нельзя ограничиться при управлении предприятиям. Для контроля за действиями материально ответственных лиц

(кладовщиков, менеджеров и др.), наблюдения за обеспеченностью предприятия необходимыми средствами; организации расчетов с дебиторами и кредиторами и т.д. необходимы детальные сведения, характеризующие состояние и движение каждого объекта учета. Причем сведения о материальных ценностях или расчетах должны иметь не только денежное выражение, но и натуральное или трудовое.

Например, учет материалов должен обеспечить сведения как об общей сумме материалов на складе, поступлении их и выбытии, так и данные об отдельных видах и сортах этих материалов; в учете расчетов с рабочими и служащими, кроме общих сведений о состоянии и изменениях расчетов с ними, нужны и детальные данные о состоянии и расчетах по заработной плате с каждым рабочим и служащим в отдельности. Поэтому **для получения различных по степени детализации показателей в бухгалтерском учете используются два вида счетов: синтетические и аналитические.**

Синтетические счета дают обобщенные показатели о хозяйственных средствах и операциях. Они ведутся только в денежном измерении. Аналитические счета служат для подробной характеристики объектов бухгалтерского учета. Посредством аналитических счетов данные, имеющиеся в синтетических счетах, детализируются и конкретизируются.

Аналитические счета, учитывающие материальные ценности и расчеты по заработной плате, содержат не только денежные, но и натуральные или трудовые показатели. Отражение хозяйственных средств и процессов в обобщенных показателях (на синтетических счетах) называется синтетическим учетом, а отражение их в детализированных показателях (на аналитических счетах) - аналитическим учетом.

Рассмотрим особенности синтетических и аналитических счетов на примере учета материалов.

В этом счете имеются только обобщенные показатели о наличии, поступлении и расходе материалов в целом. Он не дает сведений о том, какие виды материалов имеются у предприятия, и как изменялся каждый вид в отдельности. В нем нет также натуральных показателей. Такой счет является **синтетическим.** Чтобы получить детальные показатели, нужны **аналитические счета.**

Для упрощения примера допустим, что предприятия имеет лишь два вида материалов - А и Б. Предположим, что данные о наличии и движении этих материалов, представленные итоговыми суммами на синтетическом счете “Сырье и материалы”, отразятся на аналитических счетах следующим образом:

Материалы А

Д-т (приход)				**К-т (расход)**			
№ операции	Количество, кг	Цена, сум	Сумма сум	№ операции	Количество, кг	Цена, сум	Сумма сум
Сальдо	1000	5	5000	2	500	5	2500
1	700	5	3500	3	800	5	4000
Оборот	700	5	3500	Оборот	1300	5	6500
Сальдо	400	5	2000				

Необходимо заметить, что в настоящее время значение аналитического учета резко возрастает. Дело в том, что в современных условиях объем и детализация бухгалтерских показателей, требующихся для управления хозяйством, сильно увеличиваются. Это приводит также к необходимости расширять применение в учете средств автоматизации для получения и передачи информации.

Материалы Б

Д-т (приход)					**К-т (расход)**		
№ операции	Количество, кг	Цена, сум	Сумма сум	№ операции	Количество, кг	Цена, сум	Сумма сум
Сальдо	300	10	3000	2	200	10	2000
1	600	10	6000	3	150	10	1500
Оборот	600	10	6000	Оборот	350	10	3500
Сальдо	550	10	5500				

На практике применяется упрощенная форма аналитических счетов материалов - количественно-суммовая. Здесь для наглядности использована развернутая форма записей.

Таким образом, на аналитических счетах, развивающих синтетический счет “Материалы”, остатки и операции по материалам записаны более подробно, Общие суммы остатков синтетического счета и всех трех операций разнесены частными суммами по конкретным видам материалов на аналитических счетах. При этом на аналитических счетах состояние и движение материалов отражено и в денежном, и в натуральном выражении.

Общие итоги записей по аналитическим счетам должны совпадать с записями на синтетическом счете.

Сравним суммы начальных и конечных остатков по нашим аналитическим счетам с соответствующими суммами по синтетическому счету “Сырье и материалы” начальные остатки 8000 сум. (5000+3000), конечные остатки 7500 сум. (2000+5500), суммы отдельных операций (первой, второй и третьей), записанные на синтетическом счете, равны соответствующим суммам в обоих аналитических счетах; итоги оборотов синтетического счета также совпадают с итогами соответствующих оборотов по обоим аналитическим счетам: по дебету 9500 сум. (3500+6000), по кредиту 10000 сум. (6500+3500). Совпадение всех этих сумм обязательно, так как на аналитических счетах записывались остатки и операции, которые отражены на синтетическом счете (только развернуто).

На таких же принципах основано строение и других синтетических и аналитических счетов. Следует иметь в виду, что аналитические счета источников средств и расчетов (кроме расчетов с рабочими и служащими) ведутся только в денежных показателях, так как эти объекты не имеет ни натурального, ни трудового измерения (лишь в особых случаях, например в учете расчетов в иностранной валюте, наряду с денежным используется и натуральный измеритель). Отсюда аналитические счета источников средств и расчетов обычно выглядят проще, чем аналитические счета материалов. Схематически они имеют тот же вид, что и синтетические счета.

Сделаем вывод о взаимосвязи синтетических и аналитических счетов.

Начальный и конечный остатки синтетического счета должны быть равны и одинаковы по характеру с общими суммами соответствующих остатков аналитических счетов. Это правило вытекает из того, что аналитические счета лишь детализируют данные синтетического счета, показывают составные части тех средств, которые отражаются на нем в общем виде. Согласно этому правилу, например, дебетовый остаток на синтетическом счете должен быть равен итогу всех дебетовых остатков на аналитических счета, ведущихся в его развитие.

Обороты по дебету и кредиту синтетического счета должны быть равны соответствующим итогам оборотов по аналитическим счетам.

Равенство оборотов синтетического счета, оборотам соответствующих аналитических счетов обусловлено тем, что на аналитических счетах записываются те же операции и на ту же сторону, что и на синтетическом. При этом суммы операции, записанной на нескольких аналитических счетах, всегда составляют в итоге общую сумму, отраженную по этой операции на синтетическом счете. **При подведении итогов в конце учетного периода показатели синтетического и аналитических счетов должны обязательно сверяться, что очень важно для выявления и исправления тех или иных расхождений.**

Счета - это промежуточное учетное звено между синтетическими и аналитическими счетами. При их помощи осуществляется дополнительная группировка данных аналитического учета с целью получения обобщенных сведений об отдельных объектах - внутри данного синтетического счета.

Заключение

Счета бухгалтерского учета - это способ текущего отражения, экономической группировки и оперативного контроля за средствами хозяйства и хозяйственными операциями.

Таким образом, двойная запись представляет собой способ отражения хозяйственных операций, посредством которого оба явления, вызываемые операцией, показываются во взаимной связи на двух счетах в одинаковых суммах: на дебете и на кредите.

Ключевые термины

Дебет, кредит, классификация счетов, забалансовые счета, постоянные счета, активные и пассивные счета, транзитные счета, двойная запись, синтетические и аналитические счета.

Контрольные вопросы

1. Что представляет собой бухгалтерский счет?
2. Как классифицируются бухгалтерские счета?
3. В чем сущность метода двойной записи?
4. Чем отличается синтетический счет от аналитического счета?

Основная литература

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
3. Ануфриев В.Б. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли. Учебное пособие. – М.: Бухгалтерский учет. 2002 год
4. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
6. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
7. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
8. Муравицкая Н.К.,Лукъяненко Г.И. Тесты по бухгалтерскому учёту: теория бух. учёта,бухгалтерская и финансовая отчётность Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
9. Неселовская Т.М.,Шеина Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта: задачи ,ситуации, тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004
10. Никитина В.М.,Никитина Д.А. Теория бухгалтерского учёта. Учебник -М.: Дело и сервис, 2002
11. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2е изд. М.:"Финансы и статистика" 2000
12 Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2000г.

13. Шарифходжаев М. Абдуллаев Е. Миллий счетлар ва иктисодий баланслар: укув кулланма –Т.: КТ-ИИЧМ 2003 й.

Дополнительная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
4. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
5. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
6. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
7. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/

Тема № 5. Учет основных средств

1. Классификация, оценка и задачи учета основных средств
2. Учет наличие и движение основных средств
3. Синтетический и аналитический учет основных средств.
4. Учет износа (амортизации) основных средств.
5. Инвентаризация основных средств.

1. Классификация, оценка и задачи учета основных средств

Основные средства функционируют в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере, сохраняя при этом длительное время свою натурально вещественную форму. К ним относятся здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные, регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, производственный инвентарь и принадлежности, инструмент, скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства. Кроме того, к основным средствам принадлежат капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные работы) и в арендованные здания,

сооружения, оборудование и другие объекты, относящиеся к этим средствам. Капитальные вложения в многолетние насаждения, улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям независимо от окончания всего комплекса работ.

Для их разграничения к основным средствам относятся средства стоимостью **свыше пятидесятикратного размера минимальной заработной платы и служащие более одного года**. К инвентарям и хозяйственным принадлежностям:

- предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;
- предметы стоимостью до пятидесятикратной минимальной заработной платы за единицу (комплект) независимо от срока их службы (за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости);
- специальные инструменты, приспособления, одежда, включая форменную, а также постельные принадлежности, предметы проката независимо от их стоимости и срока службы.

В условиях рыночной экономике требования предъявляемые, к бухгалтерскому учету возрастает.

Задачами учета основных средств являются:

- правильное и своевременное отражение поступления, выбытия и перемещения основных средств;
- контроль за их наличием и сохранностью в местах эксплуатации;
- своевременное и точное исчисление износа основных средств и правильное его отражение в учете;
- определение затрат по ремонту и контроль за рациональным использованием средств, выделенных для этой цели;
- выявление неиспользуемых, лишних объектов основных средств;
- управление эффективным использованием основных средств, в целях повышение их отдачи;
- нахождение резервов повышения эффективности работы машин, оборудования, транспортных средств, других объектов, а также использования производственных площадей для увеличения выпуска продукции;
- оперативное обеспечение необходимой информацией руководства предприятия о состоянии основных средств путем автоматизации учетно-вычислительных работ на базе современных средств вычислительной техники и т.д.

В бухгалтерском учете основные средства **классифицируются:**

В зависимости от вида деятельности предприятия, основные средства относятся к определенным отраслям (промышленность, сельское хозяйство, транспорт, строительство, торговля, общественное питание, материально-техническое обеспечение, связь, заготовки. и др.).

По функциональному назначению основные средства подразделяются на промышленно-производственные, производственные других отраслей и непроизводственные.

По видам основные средства делятся на :

здания - производственные корпуса и строения, занятые различными цехами, заводоуправлением, лабораториями, складами, административно-хозяйственными, другими подразделениями и службами. Они создают нормальные условия для труда и хранения материальных ценностей;

сооружения - шахты, нефтяные и газовые скважины, водонапорные башни, мосты, эстакады, забор, асфальтированная дорога и др. Назначением этой группы средств является создание условий, необходимых для производства путем выполнения тех или

иных технических функций, не связанных с изменением предметов труда (сырья, материалов и т. п.);

передаточные устройства - линии электропередачи, теплосети, трубопроводы для передачи от объекта к объекту воды, пара, газа, воздуха, кислоты и т.п.;

машины и оборудование: **1. Силовые машины и оборудование** - машины генераторы, вырабатывающие тепловую и электрическую энергию, машины-двигатели, превращающие разного рода энергию в механическую (атомные реакторы, турбины, электродвигатели, паровые двигатели и др.);

2. Рабочие машины и оборудование - машины, аппараты, оборудование, с помощью которых производится механическое, термическое или химическое воздействие на предметы труда с целью изменения их состава, формы и состояния. К этой же группе средств относятся машины и оборудование, предназначенные для перемещения предметов труда в производственном процессе (мостовые и металлургические краны, конвейеры), а также специальные транспортные средства в доменных мартеновских, прокатных и коксовых печах (чугуновозы, шлаковозы и др.). Отдельно выделяются автоматические машины, оборудование и автоматические линии, станки. автоматы, в том числе с программным управлением; кузнечно-прессовые автоматы; оборудование для учета выпуска продукции, контроля ее- качества и др.;

3. **Измерительные, регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование** - приборы и устройства, предназначенные для измерения толщины, диаметра, площади, веса, давления, скорости, числа оборотов, мощности, напряженности и т. п., а также приборы для испытания материалов, выполнения опытов, анализов и исследования;

4. **Вычислительная техника** - электронно-вычислительные, управляющие, аналоговые и другие машины, устройства, предназначенные для ускорения и автоматизации процессов, связанных с решением - математических задач (вычислительных, логических) по заданной программе, получением требуемой информации;

5. Прочие машины и оборудование - машины и оборудование, не входящие в перечисленные подгруппы (оборудование автоматических телефонных станций, установки промышленного телевидения, пожарные машины и др.);

транспортные средства - подвижной состав железнодорожного, автомобильного и других видов транспорта для транспортировки пассажиров, материалов, полуфабрикатов, готовых изделий (электровозы, морские и речные суда, автомобили, магистральные газа и нефтепроводы);

инструмент - различные инструменты, предназначенные для обработки сырья, материалов, полуфабрикатов (электродрели, электровибраторы, краски пульты и др.), различные приспособления для передвижения материалов в процессе обработки;

производственный инвентарь и принадлежности - предметы производственного назначения, которые обеспечивают выполнение производственных операций (рабочие столы, верстаки и т. п.), а также средства для хранения жидких, сыпучих материалов, находящихся в цехах, на складах (чаны, бочки и т.п.);

хозяйственный инвентарь - конторский и- хозяйственный инвентарь (канцелярские столы, пишущие машинки, множительная техника и т. д.);

рабочий и продуктивный скот (лошади, верблюды, волы и др.);

многолетние насаждения - плодово-ягодные, озеленительные и декоративные насаждения;

капитальные затраты по улучшению земель - расходы, понесенные предприятиями по облагораживанию земельных участков (раскопка, раскорчевка, выравнивание и др.), но не связанные с созданием сооружений;

прочие основные средства - библиотечные фонды, капитальные затраты в арендованные основные средства и другие, не вошедшие в предыдущие группы.

В зависимости от назначения в производственно-хозяйственной деятельности основные средства делятся на: **1. производственные основные средства; 2. непроизводственные основные средства.** В группу производственных основных средств относят основные средства, предназначенные для производственного назначения. В группу непроизводственных относят основные средства жилищно-коммунального хозяйства и бытового обслуживания населения, здравоохранения, физической культуры, образования, культуры, искусства и других отраслей непроизводственной сферы (здания дворцов культуры, общежитий, мебель, оборудование и принадлежности в них, жилые дома и т. д.). Они учитываются одной группой.

В зависимости от степени использования в производственно-хозяйственной деятельности основные средства подразделяются на: **1. основные средства, находящиеся в запасе; 2. основные средства, находящиеся в эксплуатации; 3. основные средства, находящиеся на консервации; 4. основные средства, находящиеся в аренде.**

Это необходимо, потому что начисление амортизации происходит внутри этих групп различно. Основным средствам, находящиеся в запасе и в эксплуатации амортизация начисляется, а на консервации амортизация не начисляется. Если основные средства переданы на краткосрочную аренду, то амортизация начисляется у арендодателя. Если основные средства переданы на долгосрочную аренду, то амортизация начисляется у арендополучателя.

Амортизация не начисляется по следующим основным средствам: по земле, продуктивному скоту, библиотечным фондам, сооружениям городского благоустройства, автомобильным дорогам общего пользования, по фондам, переведенным по решению Правительства на консервацию и по полностью амортизированным основным средствам.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные. Собственные полностью принадлежат данному предприятию, а арендованные являются собственностью других предприятий и в соответствии с договором аренды используются на данном предприятии.

Обязательное условие правильного учета основных средств – единый принцип их оценки. Различают четыре вида оценки основных средств: первоначальную, восстановительную (текущую), остаточную и ликвидационную (пункты 11-14, НСБУ № 5).

Первоначальная (балансовая) стоимость складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию на данном предприятии. По первоначальной стоимости объект учитывается в течение периода нахождения на предприятии.

Первоначальная стоимость – это стоимость фактически произведенных затрат по возведению (постройке и достройке) или приобретению основных средств, 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.

В зависимости от источника поступления основных средств под их первоначальной стоимостью понимается:

- стоимость внесенных учредителями основных средств, в счет их вклада в уставный фонд предприятия – по договоренности сторон;
- стоимость изготовленных на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других предприятий и лиц – в сумме фактических затрат,0 включая расходов по доставке, монтажу и установке;
- стоимость полученных объектов основных средств безвозмездно, а также в качестве субсидий (помощи) – в сумме, определенной экспертным путем или по данным документов приемки-передачи.

Первоначальная стоимость основных средств может быть изменена при переоценке основных средств, достройке, дооборудовании, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов.

Первоначальная стоимость основных средств периодически переоценивается с учетом темпов инфляции, Обычно переоценка осуществляется по решению Правительства. Стоимость основных средств с учетом переоценки называется **восстановительной стоимостью.**

Под восстановительной стоимостью понимается стоимость воспроизводства основных средств, т.е. приобретения или строительства инвентарных объектов, исходя из действующих цен на момент переоценки.

Принципы переоценки основных средств одинаковы для всех предприятий независимо от форм собственности.

В процессе использования основные средства изнашиваются, теряют свои первоначальные качества, от чего их первоначальная стоимость уменьшается**. Денежное выражение потери объектами своих физических и технико-экономических качеств называется износом основных средств.** Износ основных средств отражается в балансе отдельной статьей.

Текущая стоимость – это стоимость основных средств по действующим рыночным ценам на определенную дату или сумма, на которую активы могут быть обменены между осведомленными заинтересованными сторонами.

Ликвидационная стоимость - предполагаемая стоимость активов, возникающая при ликвидации основных средств в конце срока полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию.

Остаточной стоимостью основных средств называется первоначальная стоимость за вычетом накопленного износа.

2. Учет наличие и движение основных средств

При создании предприятия вводятся в действие здания, сооружения, оборудование и другие необходимые объекты основных средств. Порядок отражения в бухгалтерском учете основных средств зависит от того, каким образом и на каких условиях они приобретены.

Основные средства поступают на предприятия, в эксплуатацию в результате: капитальных вложений; приобретения за плату у других предприятий и лиц; получения от других предприятий и лиц безвозмездно; субсидирования правительственным органом; внесения учредителями в счет их взносов в уставный фонд предприятия; оприходования излишков основных средств, выявленных инвентаризацией; получения от других цехов своего предприятия (внутреннее перемещение).

Приемка в эксплуатацию основных средств осуществляется комиссией, назначаемой для этих целей приказом или распоряжением руководителя предприятия (как правило, на предприятиях создаются постоянно действующие комиссии). На принятые в эксплуатацию объекты комиссия оформляет “Акт (накладную) приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств” формы № ОС-1 в одном экземпляре.

При оформлении внутреннего перемещения основных средств акт (накладная) составляется в двух экземплярах работником подразделения-сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, а второй остается у подразделения-сдатчика.

Основные средства учитываются также в натуральной форме. Аналитический учет основных средств ведется в разрезе отдельных **инвентарных объектов**. Под инвентарным объектом понимается отдельный предмет (или комплекс предметов), предназначенный для выполнения определенных функций.

Каждой группе основных средств отводится серия номеров исходя из количества числящихся объектов и возможного поступления их в дальнейшем. Аналитический, по

объектный учет основных средств, ведется бухгалтерией предприятия в инвентарных карточках (ф. ОС-6). Инвентарные карточки открываются в одном экземпляре. Обязательные реквизиты инвентарных карточек - наименование объекта, его инвентарный номер, завод изготовитель, номер акта и дата приема, первоначальная стоимость, источник приобретения, краткая характеристика и др.

Инвентарные карточки регистрируются в описях инвентарных карточек по учету основных средств формы ОС-7 и хранятся в картотеке бухгалтерии, где они группируются по классификационным группам, а внутри их - по местам нахождения и видам объектов. При выбытии основных средств из картотеки изымаются соответствующие карточки.

За время эксплуатации основные средства постепенно теряют свои потребительские и физические качества и становятся не пригодными к использованию. То же происходит и при бездействия средств труда вследствие влияния условий хранения и других факторов. Снашивание основных средств в натуре, носит название физического износа. Наряду с ним существует моральный износ. Он выражается в снижении стоимости основных средств вследствие уменьшения затрат на их воспроизводство, вызванного ростом производительности общественного труда (первая форма), либо в результате снижения стоимости действующих основных средств, в связи с созданием новых, более эффективных средств (вторая форма).

Поскольку по сложившейся практики себестоимость продукции предприятия исчисляют ежемесячно, то и стоимость амортизируемой части основных средств определяется каждый месяц для включения в затраты. Он является средством реализации экономического процесса, перенесения стоимости изношенной части основных средств на произведенную с их участием продукцию.

Величина амортизации выражается в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств и называется **нормой амортизации.**

Порядок отражения выбытия основных средств зависит от причины этого. **Чаще всего основные средства выбывают по следующим причинам: при реализации; безвозмездной передаче их другим предприятиям или лицам; частичной или полной ликвидации; недостачах, выявленных инвентаризацией.**

Отпуск объекта основных средств, в порядке реализации производится в установленном порядке. Материально ответственное лицо, в подотчете которого он находится, выписывает товарно-транспортную накладную, получив от представителя покупателя доверенность на право совершения этой операции. В товарно-транспортной накладной в бухгалтерии укажут необходимые данные по объекту (первоначальную или восстановительную стоимость, начисленный за время эксплуатации износ, отпускную цену и др.). В необходимых случаях к ней может быть приложена имеющаяся на предприятии техническая и другая документация.

Предприятие может передать объекта основных средств другому предприятию или лицу безвозмездно. В этом, как в предыдущем случае, с получателем оговариваются условия передачи, после чего она совершается и оформляется документально. При безвозмездной передаче на передаваемый объект составляется “Акт (накладная) приемки-передачи (внутреннего перемещения основных средств)“ (ф. ОС-1), к которому прилагаются паспорт и другие сопроводительные документы на него. В акте наряду с постоянными реквизитами из аналитического учета, характеризующими передаваемый объект, указываются первоначальная стоимость и, если объект находился в эксплуатации, сумма износа, начисленного по нему.

Если же объект основных средств пришел в негодность и реализовать его безвозмездно другому предприятию или лицу для дальнейшего использования невозможно, он подлежит списанию. Предприятия имеют право списывать с баланса здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое имущество, входящее в категорию основных средств, если они изношены либо морально устарели.

3. Синтетический и аналитический учет основных средств

Для синтетического учета основных средств в Плане счетов предусмотрен активный **синтетический счет 0100 “Счета учета основных средств”,** на котором отражается движение основных средств предприятия.

Большинство основных средств поступает на предприятия в результате капитальных вложений. Капитальные вложения это совокупность затрат на воспроизводство в целях улучшение качественного состояния основных средств. В силу большого значения этого вида деятельности операции по строительству и приобретению основных средств осуществляются отдельно от основной деятельности, и ведется обособленный учет.

При строительстве крупных объектов или при покупке дорогостоящих оборудовании предприятия могут получит долгосрочный банковский кредит или долгосрочный заем. Получение долгосрочного банковского кредита или долгосрочного займа для строительства объекта основных средств отражается в бухгалтерском учете следующей записью:

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет”

К-т сч. 7810 “Долгосрочные кредиты банка”

К-т сч. 7820 “Долгосрочный заем”

Предприятия могут осуществлять строительство объекта основных средств или монтаж оборудования подрядным или хозяйственным, а также смешанным способом. При приобретении от поставщиков, перечислении в счет погашения долга за приобретенное оборудования и при перечислении подрядной строительной организации за строительство или монтаж объекта основных средств составляется запись:

при приобретении и оприходования оборудования на склад:

Д-т сч. 07 10“Оборудования к установке - отечественные”

Д-т сч. 0720“Оборудования к установке – импортное»

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

При перечислении в счет погашения долга за приобретенное оборудования и подрядной организации за монтаж объекта основных средств:

Д-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”

При передаче принятого оборудования со склада в монтаж и на сумму затрат по монтажу при хозяйственном способе осуществления монтажа, согласно первичных документов, производится запись:

Д-т сч. 08 20“Приобретение основных средств”

К-т сч. 0710 “Оборудования к установке - импортное”

К-т сч. 1010 “Сырьё и материалы”

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда”

К-т сч. 6520 “Платежи государственные целевые фонды “

Если монтаж производится специализированной строительно-монтажной организацией, то на сумму предъявленного счета к оплате производится запись:

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками”

На первоначальную стоимость принятого в эксплуатацию оборудования после монтажа:

Д-т сч. 0100 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

Включение в состав основных средств объектов, созданных самим предприятием и проведенных как капитальные вложения, на стоимость фактических затрат по возведению составляется в учете запись:

Д-т сч. 0100 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0810 “Незавершенное строительство”

Приобретение основных средств за плату у других предприятий или физических лиц в учете отражаются следующем порядке:

если приобретены основные средства, не требующие монтажа, то на их покупную стоимость составляются проводки:

при акцепте счетов поставщиков,

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

после приемки основных средств в эксплуатацию по акту,

Д-т сч. 0100 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

При приобретении оборудования, требующего монтажа, на его стоимость составляются следующие бухгалтерские проводки:

на сумму акцепта по счетам поставщиков,

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

перечисление задолженности поставщикам,

Д-т сч. 6010“Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”

на стоимость принятого в эксплуатацию по акту оборудования.

Д-т сч. 01 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

Выбывшие основные средства должны быть сняты с учета предприятия. Поскольку в учете основные средства числятся по первоначальной (восстановительной) стоимости и за весь период их эксплуатации начисляется износ, они должны быть сняты с учета по этой стоимости.

Учет выбытие основных средств ведется в транзитном счете 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”. Этот счет предназначен для обобщения информации о процессе реализации и прочем выбытие (ликвидации, списании, передача безвозмездно, реализация), а также для определения финансовый результат от их реализации.

По дебету этого счета отражается первоначальная стоимость выбывших объектов и расходы, связанные с их выбытием. По кредиту – сумма износа, выручка от реализации имущества, стоимость материальных ценностей, поступивших в связи со списанием имущества, по цене возможного использования. Финансовый результат - прибыль или убыток от списания основных средств определяется путем сравнения дебетового и кредитового оборота счета 9210. Ели кредитовый оборот больше чем дебетовый оборот, то это разница будет **суммой прибыли.**

Сумма прибыли будет списана проводкой:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочие выбытие основных средств”

К-т сч. 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

Ели дебетовый оборот больше чем кредитовый оборот, то это разница будет **суммой убытка.**

Сумма убытка будет списана проводкой:

Д-т сч. 9430 “Прочие операционные расходы”.

К-т сч. 9210 “Реализация и прочие выбытие основных средств”

Пример:

На счетах бухгалтерского учета выбытие основных средств независимо от причины отражается следующим образом:

на первоначальную стоимость:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”- 700000 сум.

К-т сч. 0100 “Счета учета основных средств” - 700000 сум.

на сумму износа:

Д-т сч. 02 00“Счета учета износа основных средств”.- 672000 сум.

К-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 672000 сум. (но не более первоначальной (восстановительной) стоимости объекта);

на сумму начисленной зарплаты за разборку:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”- 3000 сум.

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” - 3000 сум.;

на величину отчислений в фонд социального страхования населения:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”- 1080 сум.

К-т сч. 6520 “Платежи по страхованию”- 1080 сум.

на стоимость оприходованного лома, полученной выручки:

Д-т сч. 1090“Прочие материалы” или

Д-т сч. 5010 “Денежные средства в национальной валюте”или

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет”или

Д-т сч. 4010 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 9210 “Реализация н прочее выбытие основных средств” 35000 с.

Доход (убыток), выявленный при реализации и прочем выбытии основных средств (ликвидации и списании), относится на результаты хозяйственной деятельности предприятия. В нашем примере финансовым результатом явится **прибыль** в размере 2920 сум. (700000 + 3000 + 1080 - 672000 - 35000), на которую должна быть составлена проводка:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 9310 “Прибыль от выбытие основных средств”.

Если износ и доходы от ликвидации больше первоначальной стоимости и расходов по ликвидации, т.е. образуется добавленная стоимость, поэтому на эту сумму начисляется НДС.

При реализации основных фондов и нематериальных активов предприятие образует добавленную стоимость в виде разницы между первоначальной ценой за вычетом износа (т.е. остаточной стоимостью) и ценой фактической реализации. В соответствии письмо Министерство финансов и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 28 апреля 1995 г. за № 04-02-04/128 и № 37 эта разница является объектом обложения НДС.

На сумму начисленного налога на добавленную стоимость производится запись:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет (по видам)”

4. Учет износа (амортизации) основных средств.

Основные средства в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются. Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств. Размеры амортизационных отчислений устанавливается в процентах к балансовой стоимости основных средств и называются нормами амортизационных отчислений.

Сумма амортизации исчисляется в сумах ежемесячно по основным средствам, числящимся на 1-е число отчетного месяца.

Амортизация по вновь поступившим основным средствам начисляется с первого числа месяца, следующего за месяцем поступления в эксплуатацию, а по выбывшим основным средствам - заканчивается 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Ниже приводится выписка из Налогового Кодекса Республики Узбекистан (статья 23) норм амортизационных отчислений.

Группы основных средств	Норма амортизации.
1. Легковые автомобили, такси, автотракторная техника для использования на дорогах, специальные инструменты, инвентарь и принадлежности.	

Компьютеры, периферийные устройства и оборудование по обработке данных.	20 процентов
2. Грузовые автомобили , автобусы, специальные автомобили и автоприцепы. Машины и оборудование для всех отраслей промышленности, литейного производства, кузнечно-прессовое оборудование, строительное оборудование, сельскохозяйственные машины и оборудование. Мебель для офисов.	15 процентов
3. Железнодорожные, морские, речные и воздушные транспортные средства. Силовые машины и оборудование: теплотехническое оборудование, турбинное оборудование, электродвигатели и дизель-генераторы. Устройства электропередачи и связи. Трубопроводы.	8 процентов
4. Здания, сооружения и строения.	5 процентов
5. Амортизируемые активы, не включенные в другие группы	10 процентов

Амортизация начисляется путем применения различных методов. В соответствии со статьями 23 и 24 НСБУ № 5 «Основные средства» можно применять методы:

- равномерного (прямолинейного) начисления амортизации;
- пропорционально объему выполненных работ – производственный;
- метод уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации;
- метод суммы лет (кумулятивный метод).

Рассмотрим на примерах методику расчета износа при применении вышеназванных методов.

1. Метод равномерного начисления износа.

При этом методе износ начисляется равными долями исходя из стоимости и срока службы по следующей формуле:

$$\text{Сумма износа} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Предполагаемый срок службы}}$$

Первоначальная стоимость станка – 400000 сум, ликвидационная стоимость – 4000 сум, срок службы – 5 лет. Ежегодная сумма износа будет равна = (400000 – 4000): 5 = 79200 сум.

2. Метод начисления износа по выработке продукции.

Этот метод основан на учете выработки основного средства в каждом конкретном году.

Предполагаемое количество выработанных единиц в течение срока службы станка составит:

1 год – 3000, 2 год – 2800, 3 год – 2500, 4 год – 1700 единиц.

$$\text{Норма износа} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Общее количество выработанных единиц}} = \frac{400000 - 4000}{10000} = 39{,}6$$

1 год	3000 x 39,6 =	118800
2 год	2800 x 39,6 =	110880
3 год	2500 x 39,6 =	99000
4 год	1700 x 39,6 =	67320
	10000	396000

3. Метод начисления амортизации уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации.

При этом методе применяется удвоенная норма амортизации по сравнению с нормальной, которая используется при прямолинейном методе. Данная норма рассчитывается, исходя из остаточной стоимости объекта.

Пример. Тот же станок с нормой амортизации 20%, удвоенная норма будет 40%. Это удвоенная норма относится к остаточной стоимости в конце каждого года.

Дата приобретения	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накоплен-Ный износ	Остаточная стоимость
	400000	-	-	400000
Конец 1-го года	400000	(400000 х 40%) = 160000	160000	240000
Конец 2-го года	400000	(240000 х 40%) = 96000	256000	144000
Конец 3-го года	400000	(144000 х 40%) = 57600	313600	86400
Конец 4-го года	400000	(86400 х 40%) = 34560	348160	51840
Конец 5-го года	400000	(51840 х 40%) = 47840	396000	4000

При этом методе ликвидационная стоимость вначале не принимается во внимание, но она должна остаться в конце срока эксплуатации.

4. Кумулятивный метод (метод суммы чисел) начисления амортизации.

Сумма амортизации определяется суммой лет срока службы объекта, являюшейся знаменателем в расчетном коэффициенте. В числителе этого коэффициента находится число лет, остающиеся до конца срока службы объекта (в обратном порядке).

Пример. Тот же станок, который служит 5 лет.

1. Сумма чисел лет службы составит 15 (кумулятивное число):

1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

Формула для нахождения кумулятивного числа: **n x (n + 1) / 2**, где n – количество лет.

2. Составляем дроби - 5/15 ; 4/15 ; 3/15 ; 2/15 ; 1/15

3. Числа дроби умножаются на амортизируюмую стоимость.

4. Таблица амортизируемых отчислений при начислении амортизации методом суммы чисел лет выглядеть так:

Дата приобретения	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накоплен-Ный износ	Остаточная стоимость
	400000	-	-	400000
Конец 1-го года	400000	(5/15 х 396000) = 132000	132000	268000
Конец 2-го года	400000	(4/15 х 396000) = 105600	237600	162000
Конец 3-го года	400000	(3/15 х 396000) = 79200	316800	83200
Конец 4-го года	400000	(2/150 х 369000) = 52800	369600	30400
Конец 5-го года	400000	(1/15 х 396000) = 26400	396000	4000

Итак, амортизация, подлежащая начислению за отчетный месяц, равна сумме амортизации, начисленной за прошлый месяц, плюс амортизация по поступившим основным средствам в прошлом месяце и минус амортизация по выбывшим в прошлом месяце основным средствам. Расчет амортизации основных средств служит основанием для записи сумм амортизационных отчислений, т.е. износа основных средств по соответсвующим счетам, а именно:

Д-т сч. 2010 “Основное производство”

Д-т сч. 2310 “Вспомогательные производства”

Д-т сч. 2510 “Общепроизводственные расходы”

Д-т сч. 9420 “Административные расходы»

К-т сч. 0200 “Счета учета износа основных средств”

Группа счетов 0200 «Счета учета износа основных средств» предназначена для обобщения информации об износе основных средств, принадлежащих предприятию на

правах собственности или полученных по договору долгосрочной аренды. Эти счета контр – активные и кредитовое сальдо отражает сумму износа всех основных средств предприятия. Оборот по дебете отражает сумму износа по выбывщим объектам независимо от причины выбытия; оборот по кредиту – сумму начисленной амортизации за отчетный период.

Синтетический учет операций по счетам 0200 ведется в журнале-ордере №13 на основании первичных документов (актов, расчетов амортизации, справок – расчетов и пр.).

5. Инвентаризация основных средств

Инвентаризация преследует цель выявления фактического наличия и качественного состояния основных фондов предприятия, проверки технической документации (паспорт, характеристики, проекты и т.п.), уточнения данных бухгалтерского учета.

По НСБУ №5 установлено, что с целью выявления фактического наличия основных средств и контроля за их сохранностью субъектами периодически, но не реже одного раза в два года, производится инвентаризация основных средств.

Проведение инвентаризации обязательно: при передаче имущества предприятия в аренду; продаже, а также преобразовании государственного предприятия в акционерное общество или иное хозяйственное общество либо товарищество; перед составлением годового бухгалтерского отчета; при смене материально ответственных лиц; при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей; в случае пожара или стихийного бедствия.

Для проведения инвентаризации основных средств, приказом руководителя назначается специальная комиссия. Результаты проверки записываются в “Инвентаризационную опись основных средств”. В бухгалтерии фактическое наличие основных средств сверяется с данными бухгалтерского учета и при их расхождении выводятся отклонения. По результатам полученных данных составляется сличительная ведомость. Инвентаризационная комиссия изучает причины отклонений и выносит решение о принятии мер по ним, что оформляется актом, который представляется руководителю для утверждения. На основании этого производится отражение выявленных отклонений в бухгалтерском учете, т.е. приведение данных бухгалтерского учета в соответствие с фактическими данными.

Излишки оприходуются как ранее не учтенные основные средства, бывшие в эксплуатации, безвозмездно поступившие.

Пример 1. Выявлен излишек объекта основных средств:

а) первоначальная стоимость - 300000 с.
б) износ - 40000 с.

Д-т 0100 «Основные средства» - 300000 с.
К-т 0200 «Износ основных средств» - 40000 с.
К-т 9390 «Прочие операционные доходы» - 260000 с.

В результате инвентаризации могут быть выявлены инвентарь и хозяйственные принадлежности (МБП), числящиеся в составе основных средств. Перевод основных средств в инвентарь и хозяйственные принадлежности (МБП) оформляется следующим образом:

Пример 2. Выявлен инвентарь, ошибочно числящийся в составе основных средств:

а) первоначальная стоимость инвентаря, подлежащая переводу из состава основных средств, в состав инвентаря и хозяйственных принадлежностей - 15000 с.
б) износ - 5000 с.

1. Д-т 0180 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» - 10000 с.

Д-т 0200 «Износ основных средств» - 5000 с.
К-т 0100 «Основные средства» - 15000 с.
2. Д-т 2010, 2310, 2510, 9420 - 10000 с.
К-т 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» - 10000 с.

Недостача основных средств оформляется как ликвидация, но с отнесением остаточной стоимости основных средств в начет материально-ответственному лицу:

Пример 3. Выявлена недостача объекта основных средств:

а) первоначальная стоимость - 500000 с.
б) износ - 200000 с.
в) остаточная стоимость - 300000 с.
г) остаточная стоимость недостающего объекта отнесена на материально-ответственное лицо - 300000 с.

а) Д-т 9210 «Выбытие основных средств» - 500000 с.
К-т 0100 «Основные средства» - 500000 с.
б) Д-т 0200 «Износ основных средств» - 200000 с.
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 200000 с.
в) Д-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 300000 с.
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 300000 с.
г) Д-т 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» - 300000 с.
К-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 300000 с.

В условиях, когда между остаточной стоимостью недостающего объекта основных средств и его рыночной ценой существует положительная разница, руководитель предприятия может принять решение о взыскании в (несколько) кратном размере или по рыночной цене.

Пример 4. Выявлена недостача объекта основных средств.

а) первоначальная стоимость - 600000 с.
б) износ - 150000 с.
в) остаточная стоимость - 4500000 с.
г) принято решение о взыскании в двукратном размере остаточной стоимости от материально-ответственного лица - 900000 с.

а) Д-т 9210 «Выбытие основных средств» - 600000 с.
К-т 0100 «Основные средства» - 600000 с.
б) Д-т 0200 «Износ основных средств» - 150000 с.
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 150000 с.
в) Д-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 450000 с.
К-т 9210 «Выбытие основных средств» - 450000 с.
г) Д-т 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» - 900000 с.
К-т 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 450000 с.
К-т 6230 «Прочие отсроченные доходы» - 450000 с.

По мере взыскания сумма недостач со счета 6230 списывается на счет 9390.

Заключение

Основные средства являются основой материально технической базы предприятий. Основные специфики основных средств: при влиянии хозяйственных операций они не меняет свою форму, и стоимость основных средств переносится в себестоимость путем износа.

Основные средства долго служит на предприятии, и износ начисляется до покрытия первоначальной стоимости. Кроме этого основные средства могут передаваться в аренду и арендоваться. Инвентаризация преследует цель выявления фактического наличия и качественного состояния основных фондов предприятия, проверки технической документации , уточнения данных бухгалтерского учета.

Ключевые термины

Первоначальная стоимость, восстановительная стоимость, остаточная стоимость, акт приемки-передачи основных средств, инвентарные карточки основных средств, акт ликвидации основных средств, капитальные вложения, поступление основных средств, выбытие основных средств, учетные регистры, инвентаризация, отражение недостачи и излишки основных средств, отчетность.

Контрольные вопросы

Экономическая сущность и специфика основных средств.
Оценка и аналитический учет основных средств.
Порядок оформления и учет поступления и выбытия основных средств.
Порядок расчета и учет износа основных средств.
Порядок инвентаризации основных средств и отражение результатов инвентаризации.

Основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22
5. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
6. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
7. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-2001.
8. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб. Пос. М.: Информцентр 21в.2005
9. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
10. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003
11. Каморджанова Н.Д. ,Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб: Питер, 2003
12. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
13. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
14. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 год

Тема № 6. Учет лизинговых операций.

1. Значение и задачи учета лизинговых операций.
2. Учет лизинговых операций у лизингодателя.
3. Синтетический учет передачи на условиях лизинга объектов лизинга у лизингодателя.
4. Учет лизинговых операций у лизингополучателя.
5. Учет переоценки и перехода основных средств, полученных по договору лизинга, в собственность лизингополучателя.

1. Значение и задачи учета лизинговых операций.

В условиях рыночных отношений в целях укрепления производственной базы освоение новых направлений деятельности предприятия могут широко использовать арендованные основные средства. В настоящее время арендные отношения между предприятиями занимают весьма заметное место в их производственно-хозяйственной деятельности.

В зависимости от продолжительности аренда основных средств бывает краткосрочной – сроком не более одного года и долгосрочной – сроком более года.

В зависимости от условий передачи собственности в аренду бывает текущая краткосрочная аренда и долгосрочная аренда (лизинг). Лизинг это английское слово « lease», означает аренда.

Текущая аренда имущества сводит к удовлетворению временных потребностей арендатора в отдельных объектах основных средств или в жилых и производственных помещениях. При этом право собственности остается за арендодателем.

В результате лизинга арендодатель получает сумму арендной платы равную или большую стоимости передаваемого имущества в текущих ценах на момент заключения договора и чаще всего с правом передачи имущества аренду. Срок аренды равен сроку амортизации. Текущая сумма платежей за весь срок лизинга должна превышать 90 % стоимости объекта лизинга (пункт 22.6 НСБУ № 6 « Учет лизинга».

Лизинг – это договор аренды имущества , купленного арендодателем для арендатора с целью его производственного использования при сохранении права собственности на него за арендодателем за весь срок аренды.

Финансовый лизинг – это лизинг имущества с полной выплатой или с полной окупаемостью, при котором срок, на который имущество передается во временное пользование, совпадает по продолжительности со сроком его полной амортизации. В этом случае средства производства, оборудование и транспортные средства приобретаются на договорных началах посредством лизинговой службы коммерческого банка с последующей сдачи в аренду субъекту, предусматривающую и дальнейший выкуп или продление аренды по усмотрению договаривающих сторон.

Согласно лизинговому договору, лизингополучатель получает право использовать оборудование в течение всего срока лизинга.

1) Производитель(поставщик) лизингового имущества.

2) Лизингодатель.

3) Лизингополучатель.

Рассмотрим учет лизинговых операций в соответствии с НСБУ № 6 « Учет аренды « (утвержден приказом министерства финансов , зарегистрированным Министерством юстиции 22 июня 2004 года № 1374) и Положением о порядке отражения лизинговых операций в бухгалтерском учете (утверждено приказом министра финансов, зарегистрированным Министерством юстиции 22 июня 2004 года № 1374).

2. Учет лизинговых операций у лизингодателя.

Осуществленные лизингодателем затраты, связанные с поставкой объекта лизинга и приведением его в пригодное для использования состояние, возмещаемые лизингополучателем согласно договору лизинга. Ели по договору лизинга лизингополучатель их невозмещает, то они признаются расходами того отчетного периода, в котором возникли.

Приобретение объектов лизинга в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

а) при оприходования объектов лизинга, включая суммы косвенных налогов и сборов, связанных с приобретением (если они не возмещаются):

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счета 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» или 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам» или счета учета задолженности разным кредиторам (69)0) или другие соответствующие счета;

б) другие расходы, непосредственно связанные с приобретением объектов лизинга:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счетов: 2310 «Вспомогательное производство». *6110 «*Счета к оплате обособленным подразделениям», 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым

хозяйственным обществам», счета учета задолженности разным кредиторам (6900) и другие соответствующие счета;

в) затраты, осуществленные лизингодателем, связанные с поставкой объекта лизинга и приведением его в состояние, пригодное для использования по назначению,

возмещаемые лизингополучателем согласно договору лизинга:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов;

г) затраты, осуществленные лизингодателем, связанные с поставкой объекта лизинга и приведением его в состояние, пригодное для использования по назначению, не возмещаемые лизингополучателем согласно договору лизинга:

дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»;

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов:

д) погашение задолженности перед поставщиками, подрядчиками и другими предприятиями, оказавшими услуги:

дебет счетов: 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам». 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам», счета учета задолженности разным кредиторам (6900) и другие соответствующие счета:

кредит счета учета денежных средств.

Если по условиям договора лизинга, объект лизинга поставляется его продавцом непосредственно лизингополучателю, минуя лизингодателя, то записи по приходу и выбытию объекта лизинга осуществляются в бухгалтерском учете лизингодателя на основании первичных документов, подтверждающих движение объекта лизинга.

Если по условиям договора лизинга, лизингодателем был приобретен объект лизинга, но лизингополучатель по ряду причин отказался его принять, то данный объект лизинга учитывается на счете учета капитальных вложений (0800) до момента его использования или выбытия.

В бухгалтерском учете лизингодателя лизинг должен быть признан в качестве актива (как дебиторская задолженность) по суммам, равным на начало срока лизинга либо текущей стоимости объекта лизинга, либо дисконтированной стоимости минимальных лизинговых платежей, если она ниже.

Если дисконтированная стоимость минимальных лизинговых платежей ниже текущей стоимости объекта лизинга, то лизинг должен быть признан в бухгалтерском учете лизингодателя в качестве актива (как дебиторская задолженность) по дисконтированной стоимости минимальных лизинговых платежей.

Если дисконтированная стоимость минимальных лизинговых платежей выше текущей стоимости объекта лизинга, то лизинг должен быть признан в бухгалтерском учёте лизингодателя в качестве актива (как дебиторская задолженность) текущей стоимости объекта лизинга.

При передаче в лизинг объектов лизинга разница между стоимостью, признаваемой в бухгалтерском учёте лизингодателя в качестве актива (как дебиторская задолженность) и балансовой стоимостью, отражается как отсроченные доходы (расходы) по мере начисления дохода лизингодателя равномерно (ежемесячно)относится на прочие доходы от основной деятельности (прочие операционные расходы).

В случае проведения лизингодателем переоценки объекта лизинга до момента передачи в лизинг, отсроченный доход (расход) в момент передачи объекта в лизинг определяется как разница между стоимостью, признаваемой в бухгалтерском учёте лизингодателя в качестве актива (как дебиторская задолженность) и балансовой стоимостью, с учетом результатов (сальдо) переоценки этих объектов лизинга учитываемых на счетах учета резервного капитала, т.е. превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок этих объектов лизинга.

3. Синтетический учет передачи на условиях лизинга объектов лизинга у лизингодателя

Передача на условиях лизинга объектов лизинга в бухгалтерском учёте отражается следующим образом:

а) передача в лизинг объектов лизинга по стоимости, признаваемой в бухгалтерском учете лизингодателя в качестве актива (как дебиторская задолженность):

дебет счета 0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде»;

кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов»;

б) при списании балансовой стоимости объектов лизинга:

дебет счета 9220 «Выбытие прочих активов»;

кредит счета учета капитальных вложений (0800);

в) на сумму результатов (сальдо) переоценки объектов лизинга;

дебет счета 8510 «Корректировки по переоценке имущества»;

кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов»;

г) при возникновении отсроченного дохода от передачи объектов лизинга по договору лизинга:

дебет счета 9220 «Выбытие прочих активов»;

кредит счета 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы»;

д) при возникновении отсроченного расхода от передачи объектов лизинга по договору лизинга:

дебет счета 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы»;

кредит счета 9220 «Выбытие прочих активов»;

Списание отсроченных доходов и отсроченных расходов от передачи объектов лизинга по договору лизинга в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

а) при переводе текущей части долгосрочных отсроченных доходов от передачи объектов лизинга по договору лизинга согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы»;

кредит счета 6230 «Прочие отсроченные доходы»;

б) списание на финансовые результаты суммы текущей части отсроченного дохода от передачи объектов лизинга по договору лизинга:

дебет счета 6230 «Прочие отсроченные доходы»;

кредит счета 9390 «Прочие операционные доходы»;

в) при переводе текущей части долгосрочных отсроченных расходов от передачи объектов лизинга по договору лизинга согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 3290 «Прочие отсроченные расходы»;

кредит счета 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы»;

г) списание на финансовые результаты суммы текущей части отсроченного расхода от передачи объектов лизинга по договору лизинга:

дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»;

кредит счета 3290 «Прочие отсроченные расходы».

Предприятия, основной деятельностью которых является предоставление имущества в лизинг, начисленную сумму дохода лизингодателя, относящуюся к текущему отчетному периоду (согласно графику (порядку) лизинговых платежей), в бухгалтерском учете отражают следующим образом:

дебет счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»;

кредит счета 9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг».

Предприятия, основной деятельностью которых не является предоставление имущества в ЛИЗИНГ, начисленную сумму дохода лизингодателя, относящуюся к текущему отчетному периоду (согласно графику (порядку) лизинговых платежей). в бухгалтерском учете отражают следующим образом:

дебет счета 4830 «Проценты к получению»;

кредит счета 9550 «Доходы от долгосрочной аренды».

В предприятиях, основной деятельностью которых является предоставление имущества в лизинг, операции по поступлению лизинговых платежей лизингополучателя в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

а) при переводе текущей части долгосрочных платежей к получению по лизингу согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»;

кредит счета 0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде».

б) при поступлении денежных средств от лизингополучателя по договору лизинга:

дебет счета учета денежных средств;

кредит счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»

кредит счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»;

в) при поступлении от лизингополучателя аванса, по лизинговым платежам, срок оплаты которых не наступил согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета учета денежных средств;

кредит счета 6390 «Прочие полученные авансы»;

г) зачет ранее полученных авансов от лизингополучателя при наступлении срока оплаты согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 6390 «Прочие полученные авансы»;

кредит счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде».

кредит счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»;

В предприятиях, основной деятельностью которых не является предоставление имущества в лизинг, операции по поступлению лизинговых платежей от лизингополучателя в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

а) при переводе текущей части долгосрочных платежей к получению по лизингу согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»;

кредит счета 0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде»;

б) при поступлении денежных средств от лизингополучателя по договору лизинга:

дебет счета учета денежных средств;

кредит счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»;

кредит счета 4830 «Проценты к получению»;

в) при поступлении от лизингополучателя аванса, по лизинговым платежам, срок оплаты которых не наступил согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета учета денежных средств;

кредит счета 6390 «Прочие полученные авансы»;

г) зачет ранее полученных авансов от лизингополучателя при наступлении срока оплаты согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 6390 «Прочие полученные авансы»;

кредит счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»;

кредит счета 4830 «Проценты к получению»;

Возврат объекта лизинга лизингополучателем по окончании договора лизинга в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

а) на сумму невозмешенной стоимости объекта лизинга согласно договору лизинга:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде»:

б) признание лизингодателем возмещения затрат по улучшению объекта лизинга, осуществленных лизингополучателем:

дебет счета учета капитальных вложений (0800):

кредит счета учета задолженности разным кредиторам (6900):

в) на сумму расходов по возврату объекта лизинга (демонтаж, транспортировка и т. д.), осуществляемых лизингодателем согласно договору лизинга:

дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»;

кредит счетов учета расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов:

г) перечисление денежных средств для возмещения затрат по улучшению объекта лизинга, осуществленных лизингополучателем:

дебет счета учета задолженности разным кредиторам (6900);

кредит счета учета денежных средств;

Досрочный возврат объекта лизинга лизингополучателем в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

а) на сумму невозмещенной стоимости объекта лизинга на дату прекращения лизинга согласно договору лизинга:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счета 4810 «Текущие платежи к получению по долгосрочной аренде» - текущая часть;

кредит счета 0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде» -долгосрочная часть;

б) признание лизингодателем возмещения затрат по улучшению объекта лизинга, осуществленных лизингополучателем:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счета учета задолженности разным кредиторам (6900);

в) списание на финансовые результаты оставшейся суммы отсроченного дохода от передачи объектов лизинга по договору лизинга:

дебет счета 6230 «Прочие отсроченные доходы» - текущая часть;

кредит счета 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы» - долгосрочная часть;

кредит счета 9390 «Прочие операционные доходы»:

г) списание на финансовые результаты оставшейся суммы

отсроченного расхода от передачи объектов лизинга по договору лизинга:

дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»;

кредит счета 3290 «Прочие отсроченные расходы» - текущая часть;

кредит счета 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы» - долгосрочна часть;

д) на сумму расходов по возврату объекта лизинга (демонтаж, транспортировка и т. д.), осуществляемых лизингодателем согласно договору лизинга:

дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»;

кредит счетов учета расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов.

е) перечисление денежных средств для возмещения затрат по улучшению объекта лизинга, осуществленных лизингополучателем:

дебет счета учета задолженности разным кредиторам (6900); кредит счета учета денежных средств;

4. Учет лизинговых операций у лизингополучателя.

Если дисконтированная стоимость минимальных лизинговых платежей ниже текущей стоимости объекта лизинга, то лизинг должен быть признан в бухгалтерском учете лизингополучателя в качестве актива и обязательства по дисконтированной стоимости минимальных лизинговых платежей.

Если дисконтированная стоимость минимальных лизинговых платежей выше текущей стоимости объекта лизинга, то лизинг должен быть признан в бухгалтерском учете лизингополучателя в качестве актива и обязательства по текущей стоимости объекта лизинга.

Получение объектов лизинга по договору лизинга в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

а) оприходования объектов лизинга, по стоимости признаваемой в бухгалтерском учете лизингополучателя в качестве актива и обязательства:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счета 7910 «Долгосрочная аренда к оплате»:

б) расходы связанные с привидением объектов лизинга в состояние пригодное для использования по назначению:

дебет счета учета капитальных вложений (0800);

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов:

в) ввод объектов лизинга в эксплуатацию (перевод их в состав основных средств) по первоначальной стоимости:

дебет счета 0310 «Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды»;

кредит счета учета капитальных вложений (0800).

Расходы, связанные с пользованием основными средствами, полученными по договору лизинга, в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

а) начисление износа основных средств, полученных по договору лизинга:

дебет счетов учета затрат(2000, 2100, 2300, 2500, 2000, 2700, 9400 и другие счета.

в зависимости от назначения основных средств полученных по договору лизинга);

кредит счета 0299 «Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды»;

б) расходы, связанные с содержанием основных средств полученных по договору лизинга в рабочем состоянии (текущий, средний или капитальный ремонт и другие):

дебет счетов учета затрат (2000, 2100, 2300, 2500, 2600, 2700, 9400 и другие счета, в зависимости от назначения основных средств полученных по договору лизинга);

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам з государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов.

Операции по начислению процентов по лизингу и выплате ЛИЗИНГОЕЬ платежей лизингодателю в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

а) перевод текущей части долгосрочных обязательств по лизингу согласие графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 7910 «Долгосрочная аренда к оплате»;

кредит счета 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть»;

б) на сумму начисленных процентов по лизингу:

дебет счета 9610 «Расходы в виде процентов;

кредит счета 6920 «Начисленные проценты»;

в) выплата текущей части лизингового платежа лизингодателю:

дебет счета 6920 «Начисленные проценты»;

дебет счета 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть»;

кредит счета учета денежных средств;

г) при выплате аванса лизингодателю по лизинговым платежам, срок оплаты которых не наступил согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 4330 «Прочие авансы выданные»;

кредит счета учета денежных средств:

д) зачет ранее выданных авансов лизингодателю при наступлении срока оплаты согласно графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 6920 «Начисленные проценты»;

дебет счета 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть»;

кредит счета 4330 «Прочие авансы выданные».

Сумма затрат на улучшение основных средств полученных по договору лизинга (благоустройство, достройка, дооборудование, реконструкция, модернизм техническое перевооружение и т. п.), как капитальные вложения, увеличивающие стоимость основных средств полученных по договору лизинга, в бухгалтерском умете отражаются следующим образом:

а) при осуществлении капитальных вложений:

дебет счета 0860 «Капитальные вложения в основные средства, полученные договору долгосрочной аренды»;

кредит счетов учета материалов (1000), расчетов с персоналом по оплате труда2 *(6700),* задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов;

б) при переводе капитальных вложений в состав основных средств:

дебет счета 0112 «Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды»;

кредит счета 0860 «Капитальные вложения в основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды»:

в) начисление износа по благоустройству основных средств, полученных по договору лизинга:

дебет счета учета затрат (2000, 2100, 2300. 2500, 2600, 2700. 9400 и другие счета, в зависимости от назначения основных средств полученных по договору лизинга):

кредит счета 0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды».

5. Учет переоценки и перехода основных средств, полученных по договору лизинга, в собственность лизингополучателя.

Переоценка основных средств, полученных по договору лизинга, и благоустройства основных средств, полученных по договору лизинга, в бухгалтерском учете отражаются следующим образом:

а) увеличение балансовой стоимости (дооценка):

дебет счета 0310 «Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды»;

дебет счета 0112 «Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды»;

кредит счета 8510 «Корректировки по переоценке имущества»;

б) уменьшение балансовой стоимости (уценка) на сумму в пределах предыдущей переоценки (дооценки):

дебет счета 8510 «Корректировки по переоценке имущества»;

кредит счета 0310 (Основные средства, полученные по договору долгосрочной аренды»;

кредит счета 0112 «Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды».

Сумма уценки, превышающая прирост от предыдущих переоценок (дооценок) по этому основному средству, полученному по договору лизинга признается как расход и отражается на счете 9430 «Прочие операционные расходы»;

в) увеличение (дооценка) суммы износа:

дебет счета 8510 «Корректировки по переоценке имущества»;

кредит счета 0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды»;

кредит счета 0299 «Износ основных средств, полученных по договор) долгосрочной аренды»;

г) уменьшение (уценка) суммы износа:

дебет счета 0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных договору долгосрочной аренды»;

дебет счета 0299 «Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды»;

кредит счета 8510 «Корректировки по переоценке имущества».

Сумма уценки, превышающая прирост от предыдущих переоценок (дооценок) накопленному износу этого основного средства, полученного по договору лизин: признается как доход и отражается на счете 9390 «Прочие операционные доходы»:

Переход основных средств полученных по договору лизинга в собственность лизингополучателя в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

а) перевод основных средств, полученных по договору лизинга в состав собственных основных средств:

дебет счета учета основных средств (0100 - по видам основных средств);

кредит счета 0310 «Основные средства, приобретенные по договору долгосрочно г-аренды» - на первоначальную (восстановительную) стоимость основных средств полученных по договору лизинга;

кредит счета 0112 «Благоустройство основных средств, полученных *г.с* ДОГОБС[1] долгосрочной аренды» - на первоначальную (восстановительную) стоимость. благоустройства основных средств, полученных по договору лизинга;

б) перевод суммы накопленного износа основного средства, полученного договору лизинга при их переходе в состав собственных основных средств:

дебет счета 0299 «Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды» - на сумму накопленного износа основных средств, полученных по договору лизинга:

дебет счета 0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных . договору долгосрочной аренды» - на сумму накопленного износа, по благоустройству основных средств, полученных по договору лизинга:

кредит счета учета износа основных средств (0200 - по видам основных средств)

в) погашение суммы остатка непогашенного основного долга по договору; лизинга:

дебет счета 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть» - текущая часть: дебет счета 7910 «Долгосрочная аренда к оплате» - долгосрочная часть; кредит счета учета денежных средств;

При возврате лизингодателю основных средств, полученных по договору лизинга в бухгалтерском учете производятся следующие записи:

а) на первоначальную (восстановительную) стоимость: дебет счета 9210 «Выбытие основных средств»;

кредит счета 0310 «Основные средства, приобретенные по договору долгосрочной аренды» - на первоначальную (восстановительную) стоимость основных средств. полученных по договору лизинга;

кредит счета 0112 «Благоустройство основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды» - на первоначальную (восстановительную) стоимость благоустройства основных средств, полученных по договору лизинга;

б) на сумму накопленного износа:

дебет счета 0299 «Износ основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды» - на сумму накопленного износа основных средств, полученных по договору лизинга;

дебет счета 0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды» - на сумму наколенного износа благоустройства основных средств, полученных по договору лизинга;

кредит счета 9210 «Выбытие основных средств»:

в) на сумму возмещаемой лизингодателем стоимости благоустройства основных средств, полученных по договору лизинга:

дебет счета 4890 «Задолженность прочих дебиторов»; кредит счета 9210 «Выбытие основных средств»:

г) на сумму результатов (сальдо) переоценю! этого объекта основных средств полученных по договору лизинга:

дебет счета 8510 «Корректировки по переоценке имущества»: кредит счета 9210 «Выбытие основных средств»;

д) на сумму остатка непогашенного основного долга по графику (порядку) лизинговых платежей:

дебет счета 6950 «Долгосрочные обязательства - текущая часть» - текущая часть; дебет счета 7910 «Долгосрочная ареала к оплате» - долгосрочная часть (при возврате до окончания срока договора лизинга):

кредит счета 9210 «Выбытие основных средств»:

е) на сумму расходов по возврату основных средств полученных по договору лизинга (демонтаж, транспортировка и т. д.), осуществляемых лизингополучателем согласно договору лизинга:

дебет счета 9210 "Выбытие основных средств»:

кредит счетов учета материалов (1000). расчетов с персоналом по оплате труда (6700), задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) и других соответствующих счетов:

ж) прибыль от возврата основных средств полученных го договору лизинга: дебет счета 9210 "Выбытие основных средств»:

кредит счета 9310 «Прибыли от выбытия основных средств»:

з) убыток от возврата основных средств полученных по договору лизинга: дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»:

кредит счета 9210 «Выбытие основных средств»:

и) поступление денежных средств от лизингодателя в счет возмещения затрат и благоустройства основных средств полученных по договору лизинга: дебет счета учета денежных средств: кредит счета 4890 «Задолженность прочих дебиторов».

Заключение

Лизинг – это договор аренды имущества , купленного арендодателем для арендатора с целью его производственного использования при сохранении права собственности на него за арендодателем за весь срок аренды.

Финансовый лизинг – это лизинг имущества с полной выплатой или с полной окупаемостью, при котором срок, на который имущество передается во временное пользование, совпадает по продолжительности со сроком его полной амортизации. В этом случае средства производства, оборудование и транспортные средства приобретаются на договорных началах посредством лизинговой службы коммерческого банка с последующей сдачи в аренду субъекту, предусматривающую и дальнейший выкуп или продление аренды по усмотрению договаривающих сторон.

Ключевые термины

Первоначальная стоимость, текущая стоимость, договорная стоимость, остаточная стоимость, акт приемки-передачи основных средств, инвентарные карточка основных средств, лизинговые платежи, сумма дохода лизингодателя, проценты к получению, благоустройства основных средств, акт ликвидации основных средств, переход основных средств в собственность , выбытие основных средств, учетные регистры, инвентаризация, отчетность.

Контрольные вопросы

1. Сущность финансового лизинга.
2. Отражение приобретение объектов лизинга в бухгалтерском учете у лизингодателя.
3. Отражение передачи на условиях лизинга объектов лизинга в бухгалтерском учете.
4. Отражение в бухгалтерском учете поступлении лизинговых платежей от лизингополучателя.
5. Досрочный возврат объекта лизинга лизингополучателем.
6. Отражение в бухгалтерском учете получение объектов лизинга у лизингополучателя.
7. Отражение в бухгалтерском учете капитальных вложений , увеличивающие стоимость основных средств полученных по договору лизинга.
8. Переоценка основных средств полученных по договору лизинга.
9. Отражение в бухгалтерском учете возврат лизингодателю основных средств, полученных по договору лизинга.

Основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23
5. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
6. Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003

7. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-2001.
8. Верещагин С.А., Сазонтов С.Б. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб. Пос. М.: Информцентр 21в.2005
9. Гусева Т.М., Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
10. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003
11. Захарьина А.В. Договор финансовой аренды. Учёт, налоги. Арбитраж. Учеб. Пос. - М.: ЗАО ИКЦ «ДИС», 2004
12. Каморджанова Н.Д., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб:Питер, 2003
13. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
14. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
15. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
16. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 год

Дополнительная литература

0. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
1. Сборник задач по бухгалтерскому учёту с решениями. Под ред. Проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учеб. Пос. - М.: ТК Велби, Проспект, 2004
2. Симонова М.Д. Международные стандарты национального счетоводства. Учеб. Пос. - М.: МГИМО, 2002
3. Хабарова Л.П., Учётная политика 2004 года учебник . -М.: Бухгалтерский бюллетень-ББ, 2004
6. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
7. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
8. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
9. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
10. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/

Тема № 7. Учет нематериальных активов.

1.Понятие нематериальных активов
2. Бухгалтерский учет нематериальных активов.

1. Понятие нематериальных активов

В условиях перехода к рыночной экономике неотъемлемым фактором хозяйственной деятельности, приносящим доход, являются нематериальные активы.

Нематериальные активы (intangible assets) представляет собой средства длительного пользования, не имеющие физической натуральной природы, и в большинстве случаев служат легализацией прав собственников или поддержанием их преимуществ, вытекающих из права собственности.

К нематериальным активам относят приобретенные предприятием за плату патенты, “ноу-хау”, права на использование земельных участков, “цену фирмы”, организационные расходы, возникающие в период создания совместного (акционерного) предприятия, авторские права, права на промышленные образцы, программные продукты для ЭВМ и др.

Патенты, представляют собой юридически закрепленные исключительные права пользования, производства и продажи продуктов или процессов на период, предусмотренный законодательством. Патентные права приобретаются у соответствующего органа за плату, включающую и побочные расходы на оплату консультационных и юридических услуг, печатание и размножение документов и др.

“Ноу-хау” - это новые технологии, технические и иные решения, приносящие выгоду в процессе производственно-хозяйственной деятельности. “Ноу-хау” во многом схожи с патентами, но -в отличие от них “ноу-хау” вносится участником (учредителем) предприятия в счет своего материального вклада в фонды (капитал) предприятия. Стоимость “ноу-хау”, по которой оно принимается на баланс предприятия, определяется по соглашению учредителей или участников.

Права на использование земельных участков составляют часть стоимости взносов участников со стороны республики, на территории которой создается предприятие, в уставный фонд совместного предприятия с участием иностранных фирм или граждан. Стоимость этих прав зависит от оценки земли и определяется по соглашению участников.

“Цена фирмы” возникает при покупке целых действующих предприятий. Как правило, такие предприятия продаются-покупаются не по их балансовой стоимости, а по рыночной (аукционной) цене, величина которой зависит от доходности предприятия, его престижа на рынке производимой продукции и многих других факторов. Превышение покупной стоимости предприятия (как целого) над текущей стоимостью всех его активов и составит “цену фирмы”, которая будет учтена в бухгалтерском учете и балансе как один из нематериальных активов.

Организационные расходы, возникающие в период создания совместного (акционерного) предприятия, складываются из расходов на услуги консультантов, - рекламные мероприятия, регистрационные и другие сборы, подготовку документации и других расходов, кроме операционных расходов и потерь в начальный период деятельности предприятия и организационных расходов каждого из участников предприятия.

Авторские права - это полные права на издание, исполнение или иное использование научного, литературного, музыкального или другого произведения искусства.

Права на промышленные образцы -исключительная привилегия на использование художественно-конструкторских решений (дизайн), определяющих внешний вид продукции.

Программные продукты для ЭВМ-набор технической и эксплуатационной документации, а также комплекс технических и программных средств, составляющих системы обработки информации и АСУ.

Как видно из вышеизложенного, нематериальные активы - это долгосрочные затраты, которые имеют отношение к деятельности предприятия на протяжении длительного периода, а следовательно, и должны приносить доходы долгое время.

До тех пор, пока они выполняют эту функцию, имеет смысл их учитывать в составе активов предприятия. Как только они прекратят создавать условия для получения повышенного дохода, затраты на такого рода активы превращаются в нереальную статью баланса. Эти обстоятельства вызывают необходимость в течение расчетного срока действия нематериальных активов постепенно включать их стоимость в издержки производства путем начисления износа.

2. Бухгалтерский учет нематериальных активов.

Для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности, предназначен счет 0400 “Счета учета нематериальных активов”. Оприходования нематериальных активов, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный фонд предприятия, отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 04 00 “Счета учета нематериальных активов”.

К-т сч. 4610 “Задолженность учредителей по вкладом уставный капитал”.

Приобретение нематериальных активов за плату у других предприятий и лиц записывается так:

Д-т сч. 04 00“Счета учета нематериальных активов”.

К-т сч. 5110 “Расчетный счет” и др.

Оприходования нематериальных активов, полученных от других предприятий и лиц безвозмездно, а также в качестве субсидии правительственного органа, отражается следующим образом:

Д-т сч. 0400 “Счета учета нематериальных активов”.

К-т сч. 8530 “Безвозмездно полученное имущество”

При выбытии нематериальных активов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) на их первоначальную стоимость делается запись:

Д-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”

К-т сч. 04 00 “Счета учета нематериальных активов”.

Поступившая выручка от реализации нематериальных активов отражается:

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет” и др.

К-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”.

Износ нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности, учитывается на счете 0500 “Счета учета износа нематериальных активов”.

Начисленная сумма износа нематериальных активов отражается проводкой:

Д-т сч. 2010 “Основное производство” и др.

К-т сч. 05 00 “Счета учета износа нематериальных активов”.

Если нематериальные активы выбыли, то должен быть списан и начисленный на них износ, что отражается следующей бухгалтерской проводкой:

Д-т сч. 0500 “Счета учета износа нематериальных активов”.

К-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”.

При этом, выявленная добавленная стоимость облагается налогом, что отражается записью.

Д-т сч. 9220 “Выбытие прочих активов”.

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет (по видам)”

Аналитический учет по счетам 0400 “Счета учета нематериальных активов” и 0500 “Счета учета износа нематериальных активов” ведется по видам и объектам нематериальных активов. Эти проводки отражаются в ведомостях аналитического учета затрат на производство 12, 13, 15 и в журналах-ордерах 10 и 10/1.

Начисленный износ относится в дебет счета 2010 “Основное производство” только в тех отраслях промышленности (например, в добывающей, энергетике и т.д.), где он выделен в самостоятельную статью калькуляции и в дебет счета 2510 “Общепроизводственных расходов”.

Заключение

Нематериальные активы - это активы, которые не имеет материальную форму, но в себе обобщающий некоторой стоимости. Их основные специфики: при влиянии хозяйственных операций не меняет форму, и стоимость переносится в себестоимость путем начисления износа.

Нематериальные активы долго служит на предприятии и износ начисляется до покрытия первоначальной стоимости. К ним относиться ноу-хау, гудвилл, знак товара, лицензии, программные обеспечения и т.д.

Ключевые термины

Первоначальная, восстановительная и остаточная стоимость, первичные документы, учетные регистры, отчетность, износ, норма износа, расчет, документация, учетные регистры, отчетность.

Контрольные вопросы

1. Что такое нематериальные активы?
2. Порядок оценки нематериальных активов.
3. Из каких источников поступают нематериальные активы на предприятию?
4. Порядок расчета амортизации и отражения их на учете.
5. Как отражается движения нематериальных активов на учете?
6. Гудвилл и порядок расчета сумм гудвилла.

Основная литература

1.Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
5. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М., Финансовая академия при Правительстве, 2004
6. Гусева Т.М., Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
7. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003
8. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
9. Машарипов О. Порядок учета нематериальных активов. Журнал Налогоплательщика № 12/ 2003 год.
10. Сборник задач по бухгалтерскому учёту с решениями. Под ред. Проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учеб. Пос. - М.: ТК Велби, Проспект, 2004
11. Сатывалдыев А.С., Иткин Ю.М., Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 год

Дополнительная литература

1. Каримов И. А. Наша цель: свободная и процветающая Родина. – Т.: Узбекистан 1996 год.
2. Камышанов П.И. Барсукова И. В. Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. – М.: Москва 2002 год.
3. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год.
4. Палий В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004
5. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
6. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
7. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
8. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
9. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Тема № 8. Учет материалов.

1. Классификация материалов, организация синтетического и аналитического учета материалов.
2. Документация поступления материальных ценностей.
3. Порядок учета движения и доведения до фактической себестоимости израсходованных материалов

1. Классификация материалов, организация синтетического и аналитического учета материалов.

Первостепенной важности является всемерная экономия материальных и топливо энергетических ресурсов их более полное и эффективное использование ибо идет о невосполнимых богатствах республики. За их правильное, рачительное использование мы несем ответственность не только перед нынешним, но и перед будущими поколениями.

Вместе с тем уровень работы по повышению эффективности использования материальных и топливо энергетических ресурсов не в достаточной мере отвечает современному этапу развития экономики. Об этом свидетельствует тот факт, что по сравнению с лучшими мировыми показателями в республике на единицу национального дохода расходуются больше сырья, топливо и энергии. Предстоит большая работа по улучшению хранения и транспортировки, более широкому применению ресурсосберегающих технологических процессов, эффективной утилизации отходов производства и вторичных ресурсов, улучшению повышению научной обоснованности нормативов расхода материальных ресурсов.

Материальные ресурсы (сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, конструкции, детали, топливо и др.) являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готового продукта. В отличие от средств труда они в производственном процессе потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт.

В условиях рыночной экономики важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов (снижение удельных

затрат материалов в структуре затрат, повышение его отдачи и т.д.). Реализация этих задач требует с одной стороны широкого применения более прогрессивных конструкционных материалов , металлических порошков и пластмасс, замены дорогостоящих материалов более дешевыми, синтетическими без снижения качества продукции, сокращения отходов и потерь в производстве, комплексного использования природных и материальных ресурсов, максимального устранения потерь и непроизводительных расходов, широкого вовлечения в хозяйственный оборот вторичных ресурсов и попутных продуктов. С другой стороны улучшению ресурсосбережения способствует упорядочение системы учета и отчетности, повышение уровня механизации и автоматизации учетно-вычислительных работ, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и расходования сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, топлива и др. Обеспечение сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска ценностей требует наличия на предприятии в достаточном количестве современных складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Необходимо внедрять в практику эффективные формы управления соблюдением норм запасов и расходованием материальных ресурсов, уделять больше внимания повышению достоверности оперативного учета движения полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве.

Бухгалтерский учет призван обеспечивать необходимой информацией для принятия решений направленных на рациональное использования материалов, снижения норм их расхода, обеспечения надлежащего хранения и сохранности.

В связи с этим перед учетом материальных ресурсов стоят следующие задачи:

правильное и своевременное документальное отражение всех операций по заготовке, поступлению и отпуску материалов; выявление и отражение затрат, связанных с их заготовлением; расчет и списание отклонений по направлениям затрат;

управление состоянием и контроль за сохранностью материальных ценностей в местах их хранения и на всех стадиях движения;

формирование информации о соблюдении установленных норм производственных запасов;

оценка правильности и своевременности заключения договоров с поставщиками и наблюдение за ходом их выполнения;

определение показателей эффективности использования материальных ресурсов в производстве, оценка обоснованности норм и лимитов расхода материальных ресурсов;

систематический контроль за использованием материалов в производстве на базе обоснованных норм их расходования;

контроль за технологическими отходами и потерями и их использованием;

своевременное получение точной информации о величине экономии или перерасхода материальных ресурсов по сравнению с установленными лимитами;

своевременное осуществление расчетов с поставщиками материальных ресурсов, контроль за ценностями, находящимися в пути, неотфактурованными поставками.

Подготовка материалов для выработки оптимальных управленческих решений.

Для выполнения этих задач необходимо обеспечить: надлежащую организацию материально-технического снабжения на предприятии; хорошее состояние складского и весоизмерительного хозяйства; наличие прогрессивных норм расхода сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей, топлива и других ценностей на единицу продукции.

На предприятиях применяется большое количество разнообразных товарно-материальных ценностей. Они используются в производстве по-разному. Одни из них полностью потребляются в производственном процессе (сырье, материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты и т. п.), другие изменяют только свою форму (смазочные материалы, лаки, краски), третьи - входят в изделия без каких либо внешних изменений (запасные части), четвертые - только способствуют изготовлению изделий и не

включаются в их массу или химический состав (малоценные и быстроизнашивающиеся предметы).

Поэтому важное значение для правильной организации учета производственных запасов имеет их классификация по назначению и роли в процессе производства, техническим признакам и т.д.

По функциональной роли и назначению в процессе производства производственные запасы подразделяются на следующие: сырье и материалы; покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали; топливо; тара и тарные материалы; запасные части; прочие материалы; строительные материалы; малоценные и быстроизнашивающиеся предметы.

В соответствии с планом счетов бухгалтерского учета для каждой из указанных групп на счете “Счета учета материалов” предназначен следующие счета: 1010-«Сырьё и материалы»

1020-«Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия»

1030-«Топливо»

1040-«Запасные части»

1050-«Строительные материалы»

1060-«Тара и тарные материалы»

1070-«Материалы переданные в переработку на сторону»

1080-«Инвентарь и хозяйственные принадлежности»

1090-«Прочие материалы»

Сырье и материалы образуют вещественную основу вырабатываемой продукции (например, металл в выпуске машин, кожа в изготовлении обуви, шерсть в производстве пряжи и др.). Обычно к сырью принято относить продукты добывающей промышленности (нефть, руда, газ и др.) или сельского хозяйства (шерсть, хлопок, зерно и др.), а также некоторые продукты обрабатывающей промышленности (искусственные и синтетические волокна химической промышленности). Здесь учитываются и основные материалы являющиеся продуктами обрабатывающих отрасли промышленности (металл, ткань, кожа и др.).

К этой группе предметов труда относятся и вспомогательные материалы, которые не образуют основу изготовляемого продукта, а лишь способствуют преобразованию сырья и основных материалов, вызывая в н необходимые изменения (например, краски, красители), либо содействуют производственному процессу (смазочные, обтирочные материалы). Однако следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные условно, поскольку это зависит от количества применения одного и того же материала в разных вид продукции, от характера технологии и других факторов.

Выделение в учете вспомогательных материалов возможно в ряде случаев только на конкретном предприятии. Это обусловливается тем, что один и тот материал в зависимости от его участия в изготовлен продукта и типа производства может быть отнесен либо к основным, либо к вспомогательным материалам. Например, топливо на электростанции для технологических целей - основной материал, а используемое в котельной завода для отопления производственных помещений - вспомогательный; крахмал в кондитерском производстве входит в состав основных материалов, а в текстильном - в состав вспомогательных. В отдельных отраслях промышленности в силу специфических особенностей их производства, например химической промышленности, вообще трудно заранее определить принадлежность того или иного вида материалов к основным или вспомогательным. В связи с этим они учитываются на одном субсчете с сырьем основными материалами.

В учете в отдельную группу выделены покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, которые по своей функциональной роли в процессе производства являются основными материалами; (пряжа в текстильном производстве,

моторы в машиностроении, шины в автомобилестроении и др.). Широко специализация и кооперирование приводят к увеличению удельного веса покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, что обусловливает необходимо выделения их в отдельную группу. На предприятиях используются и полуфабрикаты собственного производства (пряжа и суровая ткань в текстильном производстве, чугун предельный в черной металлургии, серная кислота на азотнотуковых комбинатах химической промышленности и т. д.), которые учитываются либо на специальном счете “Полуфабрикаты собственного производства”, либо в составе незавершенного производства.

Топливо является, как правило, вспомогательным материалом, но вследствие его большого народнохозяйственного значения и специфики потребления в учете оно выделяется в отдельную группу. В нее включаются нефтепродукты (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.), смазочные материалы, предназначенные для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления зданий, твердое (уголь, торф, дрова и др.) и газообразное топливо. При использовании талонов на нефтепродукты учет их ведется в этой группе.

В отдельную группу выделены тара и тарные материалы. Тара предназначается для хранения, упаковки и сохранения качества материалов и готовой продукции. Различают два основных вида тары - инвентарную и неинвентарную. В зависимости от стоимости и сроков службы инвентарная тара учитывается либо в составе основных средств, либо в составе инвентаря и хозяйственных принадлежностей.. Неинвентарная тара учитывается в составе производственных запасов и предназначается для упаковки готовой продукции. К ней относятся материалы, детали, используемые для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.).

Условиями поставки товаров могут предусматриваться определенные виды тары, подлежащей обязательному возврату поставщикам или сдаче тара собирающим организациям и тара ремонтным предприятиям. К возвратной относится в основном тара многократного использования. С целью обеспечения своевременного возврата за некоторые виды тары, поставляемой с продукцией, поставщиком взимается с покупателя залог, который возвращается ему после сдачи тары. Такая тара называется залоговой.

Запасные части выделяются в учете в отдельную группу в связи с их специфическим назначением. Они предназначаются для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т. п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. В этой же группе учитывается обменный фонд полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемый в ремонтных подразделениях предприятия, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах.

В составе прочих материалов учитываются отходы производства (обрубки, обрезки, стружка и т. п.), возвратные отходы от неисправимого брака; материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части на данном предприятии (металлолом, утильсырье); изношенные шины и утильная резина и т. п.

На отдельном счете 1070 “Материалы переданные на переработку на сторону” учитываются материалы, переданные в переработку на сторону с последующим включением в себестоимость полученных из них изделий.

В новой редакции НСБУ№21 отсутствует счета учета малоценных и быстро изнашивающихся предметов и их износ. Эти активы учитываются на счете 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». На этом счете учитывается имущества, отвечающее одному из следующих критериев:

а)срок службы не более одного года;

б)предметы стоимостью до пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной Республики Узбекистан (на момент приобретения) за единицу не зависимо от срока службы руководитель имеет право установить на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе инвентаря и хозяйственных

принадлежности. В момент передачи стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежности полностью включается затраты производства или расходы периода. В целях обеспечение сохранности находящихся в эксплуатации инвентаря и хозяйственных принадлежности в дальнейшем их учет будут вестись на за балансовом счете 014 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации» в разрезе цеховых, кладовых и индивидуальных пользователей.

Кроме того, материалы, не принадлежащие данному предприятию, выделяются в отдельные группы и учитываются на за балансовых счетах: 002 “Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение”, 003 “Материалы, принятые в переработку”.

2. Документация поступления материальных ценностей.

В соответствии с производственной программой и нормами расхода предприятия определяют потребность в материальных ресурсах. Они приобретаются при наличии госзаказа, за счет централизованного обеспечения, а в остальном в порядке оптовой и биржевой торговли, путем поставок непосредственно предприятиями-производителями и др.

В случае обеспечения предприятий материальными ресурсами централизованно выделяются им фонды. На выделенные ресурсы выдаются наряды, в которых указываются поставщики, виды материалов, их количество и сроки поставки. В соответствии с этими нарядами предприятия-получатели заключают прямые договоры с предприятиями-поставщиками на поставку ценностей. Аналогичные договоры могут заключаться и в других случаях приобретения материалов. Договоры обеспечивают взаимную ответственность поставщиков и покупателей за выполнение обязательств. В договорах обусловливаются наименование материалов, количество, цены, сроки поставки, порядок расчетов, способы транспортировки, санкции за несоблюдение условий договора, порядок приемки и т.п.

В отделе материально-технического снабжения предприятия ведется оперативный учет и контроль реализации фондов и выполнения договоров поставок материалов по ассортименту, количеству, качеству и срокам на основе данных специальной карточки или книги, в которой отражается ход соблюдения договорных обязательств.

Отгрузив материальные ценности покупателям, предприятия-поставщики одновременно высылают им платежные требования-поручения вместе с отгрузочными и другими сопроводительными документами, а при инкассовой форме расчетов платежные требования передают в свой банк. Полученные от поставщиков документы направляются в отдел материально-технического снабжения, где проверяется соответствие отгрузки договорным условиям поставки по ассортименту, количеству, цене, срокам поставки и т. п. Затем делаются отметки о выполнении договоров в специальных карточках или на копиях договоров. После этого производятся записи в специальном журнале учета поступающих грузов, который ведется отделом материально-технического снабжения. Одновременно здесь же решается вопрос об оплате платежных документов за приобретаемые ценности. В дальнейшем документы передаются в финансовый отдел или бухгалтерию для оплаты. Для приемки и оприходования поступивших грузов приложения к платежному требованию-поручению передаются на склад. Материальные ценности экспедитор доставляет на склад предприятия и сдает заведующему.

При отсутствии каких-либо расхождений между документами и доставленными ценностями приходный ордер можно не выписывать, а оформлять приход проставлением специального штампа на сопроводительных документах поставщика (грузоотправителя), в оттиске которого содержатся основные данные приходного ордера. Здесь же материально ответственное лицо ставит подпись оприходования груза. Это сокращает число первичных документов, экономит бумагу и снижает трудоемкость учетных работ.

Когда поступают однородные грузы от одного и того же поставщика несколько раз в течение дня, их можно приходовать общей массой в целом за день (поступление муки от мелькомбината на хлебозавод и др.). Причем каждая отдельная приемка оформляется соответствующей квитанцией.

Иногда материальные ценности от поставщиков поступают прямо в цех. Они отражаются в учете как принятые на склад и переданные в цех.

Если количество или качество прибывших материалов не совпадает с данными сопроводительных документов, то принимает их комиссия по Акту о приемке материалов. Акт составляется также и при приемке материалов, поступивших без документов (не отрафактурованные поставки). Акт о приемке материалов является первичным документом по приходу ценностей, и приходный ордер не оформляется.

На склады материалы поступают также из цехов своего предприятия (неиспользованные материалы; ценности, полученные при ликвидации основных средств, от брака и т. п.). Они приходуются на склады по накладным-требованиям на отпуск (внутреннее перемещение) материалов.

Таким образом, поступившие материальные ценности оформляются соответствующими первичными документами: приходными ордерами, актами, товарно-транспортными накладными, накладными-требованиями и др.

Для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию сырья, материалов, топлива, запасных частей, тары и других ценностей предназначен активный синтетический счет 10 “Счета учета материалов”.

В зависимости от принятой предприятием организации учета поступление материалов может быть отражено с использованием счетов 1510 “Заготовление и приобретение материалов” и 1610 “Отклонение в стоимости материалов” или без использования их.

В первом случае на основании поступивших на предприятие расчетных документов поставщиков по покупной стоимости делается запись:

Д-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” - при

поступлении материалов от поставщиков

К-т сч. 2010 “Основное производство” - при поступлении материальных ценностей из основного производства

К-т сч. 2310 “Вспомогательные производства” - при поступлении материалов из цехов вспомогательных производств

К-т сч. 4220 “Авансы выданные на служебные командировки” - при приобретении ценностей через подотчетных лиц и т. п.

Оприходования материалов, фактически поступивших на предприятие, отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 10 “Счета учета материалов”

К-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов” - по учетным ценам.

Сумма разницы между фактической себестоимостью приобретения (заготовления) материалов и их стоимостью по учетным ценам списывается со счета 1510 на счет 1610 “Отклонение в стоимости материалов”: положительное отклонение (+):

Д-т сч. 1610 “Отклонение в стоимости материалов”

К-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов; отрицательное отклонение (-):

Д-т сч. 1510 “Заготовление и приобретение материалов

К-т сч, 1610 “Отклонение в стоимости материалов”.

Остаток по счету 1510 “Заготовление и приобретение материалов” на конец месяца показывает наличие материальных ценностей в пути.

Во втором случае на фактическую себестоимость приобретаемых товарно-материальных ценностей делается следующая проводка:

Д-т сч. 10 “Счета учета материалов”

К-т сч, 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” и др.

Этими записями одновременно отражены поступления ценностей и задолженность перед поставщиками (источники поступления или характер расходов по заготовке и доставке материалов на предприятие).

При обнаружении во время приемки недостачи материалов по вине поставщика или транспортной организации по ранее принятому к оплате счету на сумму претензии в журнале-ордере 6 делается запись:

Д-т сч. 4860 “Счета к получению по претензиям”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками.

В условиях применения персонального компьютера имеется возможность использования традиционной журнально-ордерной формы учета, достижения максимального приближения ПЭВМ к источникам и потребителям информации, упрощения обработки, выявления и исправления ошибок в процессе работы, снижение затрат на ведение учета.

Оценка материалов является важнейшей и сложной в организации учета. В соответствии с Законом о бухгалтерском учете и отчетности производственные запасы в учете и отчетности должны отражаться по их фактической себестоимости. В качестве учетных цен применяются плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др.

В международной практике ведения бухгалтерского учета наиболее широко применяются два метода оценки ФИФО и ЛИФО.

Метод ФИФО заключается в оценке материальных ценностей по их первоначальной стоимости, что означает: “первая партия на приход и она же первая в расход”, т. е. расход материальных ценностей оценивается по стоимости их приобретений в определенной последовательности: сначала списываются в расход материалы по цене первой закупленной партии, затем второй, третьей и так далее в порядке очередности до расхода общего количества. Порядок оценки не зависит от фактической последовательности расходования партий поступивших материалов.

По методу ЛИФО оцениваются материальные ценности по восстановительной стоимости (по текущим ценам) исходя из правила: “последняя партия на приход - первая в расход”. Материальные ценности, выданные со склада, оцениваются по стоимости последнего приобретения, затем предыдущего и т. д., хотя фактическое движение на складе может быть иным.

Методы ФИФО и ЛИФО в условиях изменения цен требуют организации аналитического учета материалов не только по их видам, но и по партиям поступления. Это значительно усложняет учет и повышает его трудоемкость.

Переоценка материальных запасов в отчетном бухгалтерском балансе в конце отчетного года по правилам, предусмотренным международными стандартами, производится исходя из текущих рыночных цен при условии, если последние ниже оценки материальных запасов, зафиксированной в результате их текущего бухгалтерского учета. В противном случае материальные запасы не переоцениваются и в отчетном балансе они оцениваются по данным бухгалтерского учета. Процедура ежегодной переоценки материальных запасов обязывает администрацию предприятия определять на отчетную дату рыночные цены в соответствии с текущей конъюнктурой рынка на каждый вид ценностей.

В текущем учете сумма переоценки материальных запасов на счетах бухгалтерского учета не отражается. В следующем году материалы, списываемые на производство по ценам, зафиксированным в учете, ведут к завышению издержек производства на сумму, равную убыткам, указанным в отчете прошлого года, в результате снижения рыночной стоимости материальных запасов на отчетную дату. Для компенсации завышенных

издержек производства сумма переоценки материальных запасов, проведенная в конце предыдущего отчетного года, сторнируется в начале следующего отчетного периода.

3. Порядок учета движения и доведения до фактической себестоимости израсходованных материалов

Первичные документы по приходу и расходу материальных ценностей поступившие в бухгалтерию, подвергаются контролю по существу операций и правильности их оформления. В бухгалтерии, в частности, проверяют наличие реквизитов, подписей, арифметические подсчеты, особое внимание при этом обращается на законность совершенных операций.

Записи в приходных ордерах сверяются с относящимися к ним платежными документами, счетами фактурами, товарно-транспортными накладными и др. Неверно оформленные документы возвращаются на доработку.

После проверки работниками бухгалтерии все приходно-расходные документы группируются по складам, синтетическим счетам, субсчетам и в разрезе установленных отдельных групп и подгрупп материалов по учетным ценам. Итоги подсчетов этих документов записываются в накопительные ведомости синтетического учета материалов ведомости которые ведутся по складам и отдельно по приходу и расходу в соответствии с классификацией материальных ценностей.

В бухгалтерии предприятия осуществляется учет движения товарно-материальных ценностей в суммовом выражении в ведомости 10 “Движение материальных ценностей в денежном выражении”. Она состоит из трех разделов. В первом разделе “Движение на общезаводских складах (по учетным ценам)” отражается движение материалов в разрезе общезаводских складов (без разбивки по синтетическим счетам и учетным группам) в оценке, принятой на предприятии (по учетным ценам).Раздел заполняется по данным накопительных ведомостей синтетического учета материалов. Данные этого раздела используются для увязки аналитического учета материалов на складе с синтетическим учетом в бухгалтерии.

Второй раздел “Поступление на общезаводские склады и остаток по предприятию на начало месяца по синтетическим счетам и требующимся учетным группам” содержит сведения о поступлении и остатках материалов на начало месяца в разрезе синтетических счетов и учетных групп. В итоге здесь определяются остатки материалов вместе с поступлением в двух оценках: по учетным ценам и фактической себестоимости. При этом фактическая себестоимость материалов определяется в справке 1 “Слагаемые фактической себестоимости поступивших материальных ценностей согласно данным журналов-ордеров”, а по учетным ценам - в справке 2 “Учетная стоимость поступивших материальных ценностей согласно журналам-ордерам”, помещенным в конце этой ведомости.

Данные справки 2 служат для сверки с разделом 1ведомости 10 и для расчета результатов заготовления ценностей за отчетный месяц. Кроме того, для заполнения второго раздела ведомости 10 используются накопительные ведомости синтетического учета материалов по приходу. В этом разделе ведомости 10 определяются сумма и процент отклонений. Отклонения в стоимости материалов представляют собой разницу между фактической себестоимостью приобретенных (заготовленных) ценностей и их стоимостью по учетным ценам. Они учитываются на отдельном счете 1610 “Отклонение в стоимости материалов” и могут быть со знаком плюс (+) или минус (-). В их состав входят: наценки (надбавки); комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим и внешнеэкономическим организациям; стоимость услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенные пошлины; плату за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями и др.

Отклонения фактической себестоимости от учетной определяются в этом разделе путем сопоставления фактической себестоимости поступивших и оставшихся на начало

месяца материалов с их стоимостью по учетным ценам. В этом случае определяется процент отклонения.

По найденному проценту списываются отклонения по направлениям расхода материалов по учетным ценам и на остаток их на складе. В частности, на основе указанного процента отклонений в журнале-ордере 10 определяется сумма фактической себестоимости израсходованных материальных ценностей, которая показывается в ведомости 10 в третьем разделе.

Для более точного определения фактической себестоимости отдельных видов материалов, израсходованных на производство, учет отклонений следует вести в разрезе однородных групп ценностей. Аналогично определяются и списываются по направлениям затрат и транспортно-заготовительные расходы, которые имеют место при учете материалов по оптовым ценам.

В третьем разделе ведомости 10 “Расход и остаток материальных ценностей на конец месяца - по синтетическим счетам и требующимся учетным группам” отражаются данные о расходе и остатках материалов на конец месяца по учетным ценам и фактической себестоимости. Фактическая себестоимость отпущенных и отгруженных со складов материальных ценностей определяется исходя из среднего процента отклонений, рассчитанных во втором разделе, и суммы расхода материалов по учетным ценам этого раздела ведомости.

Дополнением к ведомости 10 является ведомость 11 “Движение материальных ценностей (по учетным ценам) “. Она ведется по цеховым самостоятельным складам или по цехам на производстве, не имеющим складов. Ведомость 11 заполняется в бухгалтерии предприятия на основе производственных отчетов цехов, накладных-требований и лимитно-заборных карт на возврат материалов, накопительных и группировочных ведомостей по движению малоценных и быстроизнашивающихся предметов и других документов, позволяющих определить объем полученных и возвращенных ценностей разного вида каждым цехом, а также оставшихся в цехах и израсходованных. Показатели ведомости 11 отражаются в разделе 3 ведомости 10 (отпуск и расход цеховых складов, являющихся самостоятельными учетными единицами).

Заключение

Производственные запасы являются предметами труда, обеспечивает вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс предприятия, в котором они используется однократно. Себестоимость их полностью передается на вновь созданный продукт. На МБП начисляется износ. Производственные запасы оцениваются методами ФИФО, ЛИФО, АВЕКО и др.

Ключевые термины

Предметы труда, норма расходов, плановая, фактическая себестоимость, ЛИФО, ФИФО, АВЕКО, поставщики, акт, накладной, доверенность, лимитно-заборные карты, требование, ведомость, инвентаризация.

Контрольные вопросы

1. Экономическая сущность и значения производственных запасов.
2. Оценка ТМЦ.
3. Поступления и расход производственных запасов.
4. Порядок инвентаризации ТМЦ.

Основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.

3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
5. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
6. Гусева Г.Н., Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта: теория, практика, тесты. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
7. Гусева Т.М., Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
8. Завалишина И. Н. Бухучет по новому. –Т.: Мир экономики и права. 2003 .
9. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

10. Камаржанова А. Карташова и др. Бухгалтерский учет . Тесты задачи и ситуации криптограммы . Учеб. пособие –СПб. Питербург 2000 год.

11. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год.

Дополнительная литература

1. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
2. Сборник задач по бухгалтерскому учёту с решениями. Под ред. Проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учеб. Пос. - М.: ТК Велби, Проспект, 2004
3. Симонова М.Д. Международные стандарты национального счетоводства. Учеб. Пос. - М.: МГИМО, 2002
4. Хабарова Л.П., Учётная политика 2004 года учебник . -М.: Бухгалтерский бюллетень-ББ, 2004.
5. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
6. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
7. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
8. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
9. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/

Тема № 9. Учет денежных средств

1. Роль и задачи денежные средств в экономике предприятии.
2. Учет операций по расчетному счету и валютному счету.
3. Учет денежных средств по прочим счетам в банках.

1. Роль и задачи денежные средств в экономике предприятии

В условиях развития механизма рыночных отношений в экономике Республики Узбекистан получают расширение отношения между предприятиями совершающиеся сделки по поводу приобретения средств и предметов труда, реализации продукции (работ, услуг), на договорных основах заключаемых между сторонами. Кроме этого, осуществляются платежные операции с бюджетом, банками, органами страхования, различными общественными организациями, благотворительными фондами, непосредственно с работниками и др. Деловые связи с весьма широким и разнообразным кругом предприятий, учреждений, организаций и граждан является непременным и объективно неизбежным атрибутом хозяйственной деятельности предприятий. Всевозможные платежи и взаиморасчеты, между предприятиями могут возникать на основе материальных, трудовых или непосредственно денежных отношений, но в конечном счете они, как правило проявляются в виде имущественного обязательства, имеющего характер денежного долга в пользу той или иной стороны.

В литературе по бухгалтерскому учету взаимоотношения между предприятиями по поводу оплаты долгов называются расчетными операциями. Тогда как расчетные операции являются только лишь частью платежных операций.

На наш взгляд необходимо различать платежные операции и расчетные.

Платежные операции - это операции осуществляемые предприятиями межу собой, с бюджетом, внебюджетными фондами, организациями и учреждениями связанные с перечислением денежных ресурсов или в порядке зачета взаимных требование в котором принимает участие банк. Платежные операции предполагают выписку необходимых документов и сдачи их в банк и т.д., и в зависимости от условий договора сами платежи могут быть предварительными, последующими, с рассрочкой и т.д.

Таким образом расчетные операции характеризуют только лишь совершившийся взаиморасчет. Классическим примером расчетной операции может быть оплата т.е взаиморасчет наличной валютой, широко применяемой в системе розничной торговли и общественного питания.

Такое понимание платежных и расчетных операций в системе финансового учета, позволит более шире понимать содержание платежной системы Республики Узбекистан и платежные операции совершаемые предприятиями, содействует более глубже и шире проводить научные исследования этих операций

Погашение долга между предприятиями, бюджетом и различными фондами осуществляется посредством денежного платежа. С помощью денежных средств, являющихся ликвидными активами (short-term liquid assets) осуществляются превращение денежной формы средств предприятий в производственные запасы, орудие труда и т.д., получение денежной выручки и заключенного в ней чистого дохода. Таким образом, платежная система и платежные операции выступают важнейшим фактором обеспечения кругооборота средств, а их своевременное завершение служит необходимым условием обеспечения непрерывного процесса производства.

Платежи осуществляются по большей части без использования наличных денег, через расчетный, валютный или иной счет, открытый предприятию, или в виде взаиморасчетов наличными деньгами (безналичные и наличные расчеты).

Проведение кассово-расчетных операций через банк позволяет всесторонне контролировать предприятия в части соблюдения ими установленных фондов заработной платы, лимитов на командировки и хозяйственные расходы, следит за своевременностью

платежей предприятия с государственным бюджетом по налогам, сборам, за своевременной оплатой счетов и платежных требований поставщиков, выдает предприятию ссуды на различные цели, под определенные обеспечения и наблюдает за возвратом этих ссуд в установленный срок и т. п.

При помощи формы платежей путем безналичных перечислений через банк производятся расчеты не только с поставщиками за поступившие от них материальные ценности или с покупателями за реализованные им продукцию, выполненные работы и услуги, но также расчеты с бюджетом по налогам, с различного рода дебиторами и кредиторами, с материнской компанией или объединением (внутриведомственные, внутрихозяйственные расчеты), с профсоюзной организацией и целый ряд других платежей.

Относительно небольшие суммы денежных средств используются для наличных расчетов с работниками по оплате труда, подотчетными лицами, за командировочные расходы, за приобретенные или проданные ценности за наличный расчет и др., которые обращаются через кассы. Поскольку денежные средства являются посредником во всех расчетах, то естественно, для обеспечения нормального кругооборота средств в народном хозяйстве Республики, ведения деятельности в условиях рыночной экономики необходимо правильно и своевременно выполнять все взаимоплатежи и взаиморасчеты. В свою очередь на эффективность и своевременность осуществления платежных и расчетных операций оказывает существенное влияние состояние бухгалтерского учета денежных средств, платежных, расчетных и кредитных операций.

Главный бухгалтер совместно с руководителем предприятия должны обеспечивать: полный учет всех поступающих денежных средств, а также совместно с руководителями других служб (юридической, финансовой и т.п.) взыскание дебиторской и погашение кредиторской задолженности, соблюдение платежной дисциплины, проведение в установленные сроки инвентаризаций денежных средств, состояния взаиморасчетов и обязательств по платежам, списание с бухгалтерских балансов долгов с истекшим сроком исковой давности, взыскать которые не представляется возможным в соответствии с действующим законодательством.

Финансовая бухгалтерия предприятия, как правило выполняет все платежные и расчетные операции. Осуществляет учет финансовых, платежных, расчетных и кредитных операций, контроль за законностью, своевременностью и правильностью оформления этих операций.

Перед бухгалтерским учетом в области учета денежных средств, платежей, расчетов и кредитов стоят следующие основные задачи:

Обеспечение необходимой информацией для целей эффективного управления денежными ресурсами предприятия;

своевременное совершение необходимых платежей и расчетов как путем безналичных перечислений, так и наличными деньгами с соблюдением требований нормативных документов регламентирующих эти операции;

полное и оперативное отражение в учетных регистрах наличия и движения денежных средств платежных и расчетных операций, ибо движение денежных средств предприятия является одним из основных показателей деловой активности предприятия;

соблюдение действующих правил использования денежных средств по назначению в соответствии с разработанными на предприятии лимитами и сметами;

организация и проведение в установленные сроки инвентаризаций денежных средств и состояния взаиморасчетов, изыскание возможностей недопущения возникновения просроченной дебиторской и кредиторской задолженности;

контроль за наличием и сохранностью денег в кассе, на расчетном, валютном и других счетах в банках;

прогнозирование потока движения денежных ресурсов и подготовка соответствующих управленческих решений по регулированию оптимизации потока движения денежных средств.

2. Учет операций по расчетному счету и валютному счету

Для хранения временно свободных денег и осуществления безналичных платежей каждое предприятие Республики Узбекистан в избранном им банке открывает прежде всего расчетный счет, а предприятия осуществляющие расчеты с зарубежными компаниями - валютный счет

Для открытия расчетного счета в банк представляется заявление, учредительный договор и устав, заверенные нотариусом. Об открытии счета главный бухгалтер учреждения банка на подлинном экземпляре устава предприятия делает отметку с указанием номера счета и заверяет этот факт гербовой печатью.

В условиях развития многообразных форм собственности, правила безналичных платежей исходят из принципа свободы выбора хозяйствующими субъектами форм платежей и закреплении их в договорах, невмешательства банка в договорные отношения хозорганов.

Безналичные платежи осуществляются банками в формах, установленных Центральным банком РУ, а также в формах, принятых в международной практике.

Безналичные расчеты между предприятиями производятся: платежными поручениями; чеками; аккредитивами; векселями коммерческих банков; платежными требованиями-поручениями; платежными требованиями; инкассовыми поручениями.

Форма платежей между плательщиком и получателем средств определяется договором (соглашением).

Платежными поручениями могут производиться: расчеты за товары и услуги; расчеты по нетоварным операциям; перечисление на погашение банковских ссуд в случае, предусмотренных правилами кредитования; авансовые платежи в случаях, предусмотренных решениями правительства и правилами. Поручения действительны в течении десяти дней со дня выписки (день выписки в расчет не принимается).

Поручения за полученные товары и за оказанные услуги, принимаются банком в день их предъявления только при наличии средств на расчетном счете или при наличии возможности оплаты за счет ссуды банка, если иное не оговорено банком и владельцем счета. Суммы принятых к исполнению поручений списываются с указанных в поручениях счетов плательщиков.

Банковские документы составляются на бланках единой для всех предприятий формы и исполняются банком в день их поступления.

Перед отражением в учете, зачисленных и списанных с расчетного счета сумм, выписка банка тщательно проверяется бухгалтером и поле этого составляются корреспонденции счетов прямо в выписке с расчетного счета.

Дебет счета 5110 “Расчетный счет” корреспондирует со счетами 4010 “Счета к получению от покупателей и заказчиков” (на суммы, поступившие за реализованную продукцию, работы и услуги); 5010 “Касса” (на сданные остатки денежной наличности из кассы); 55 “Счета учета специальных счетов в банках” (на зачисления остатков неиспользованной чековой книжки кредитива); 4860 “Счета к получению к претензиям” (на суммы, поступившие от поставщиков и подрядчиков в погашение претензий); 48 “Счета учета задолженности разных дебиторов” (на поступления в погашение долга от дебиторов); 95 “Счета учета доходов от финансовой деятельности ” (на суммы полученных штрафов, пени, неустоек, дивидендов, плата банка за использование средств предприятия, на сумму полученной арендной платы; 6810 “Краткосрочные кредиты банков” (на полученные ссуды) и др.

По кредиту счет 5110 корреспондирует с дебетом счетов 5010 “Денежные средства национальной валюте (на полученные наличные деньги в кассу); 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” (Перечисления заработной платы на личный счет в народном банке) 9430 “Прочие операционные расходы” (на сумму расходов связанных с оплатой путевок в дома отдыха и санатории для персонала предприятия, на сумму оплаченных проездных документов для пользования местным транспортом, на сумму перечислений городским властям на благоустройства территории и на долевое участие в строительстве жилья,) 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” (на оплату за полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги); 6960 “Счета к оплате по претензиям” (на уплаченные суммы по претензиям); 6520 “Платежи государственные целевые фонды” (на суммы платежей, перечисленных во внебюджетные и другие фонды, в частности в фонд содействия занятости населения); 6410 “Задолженность по платежам в бюджет по видам” (на перечисленные налоги); 6510 “Платежи по страхованию” (на перечисленные отчисления в фонд социального страхования и обеспечения и в фонд союза федерации); 6990 “Прочие обязательства” (на суммы перечисленной им по разным счетам кредиторской задолженности); 4410 “Авнсовые платежи по налогам и сборам в бюджет” (на суммы предварительных отчислений и платежей в бюджет налогов); 6810 “Краткосрочные кредиты банков” (на суммы, перечисленные в погашение ссуд).

На списанные суммы составляются проводки:

Д-т сч. 9430 “Прочие операционные расходы” - на суммы уплаченных штрафов

Д-т сч. 6990 “Прочие обязательства” - на суммы, перечисленные по исполнительным листам

Д-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет по видам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”.

К-т сч. 5210 “Валютный счет”.

Для предприятий осуществляющих внешнеэкономическую деятельность им в банке открываются валютные счета (балансовые и внебалансовые), на которые зачисляются и списываются валютные средства. В плане счетов для учета этих средств предназначен счет 5210“Валютный счета внутри страны”, 5220 “Валютные счета за рубежом”. Учет движения валюты отражается по дебету валютного счета с кредита счетов: 4010 “Счета к получению от покупателей и заказчиков” (за полученную выручку в иностранной валюте), 55 “Специальные счета в банках” (на сумму экспортируемой продукции при перечислении на валютный счет), 9540 “Доходы от валютных курсовых разниц” (на сумму положительной курсовой разницы) и дебет 9620 «Убытки от курсовых разниц» на сумму отрицательной курсовой разницы. По кредиту валютного счета отражаются также оплата счет фактуры иностранного поставщика при импорте товаров (счет 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками”), оплата расходов по реализации в валюте по импорту (9410 “Расходы по реализации” и т.

3. Учет денежных средств по прочим счетам в банках

Для учета операций по аккредитивам предназначен счет 5510, чековым книжкам и депозитов участников подписки предназначен счет 5520.

Счета 55 "Специальные счета в банках" предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в национальной и иностранных валютах, находящихся на территории страны и за рубежом в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документов (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования (поступлений) в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

Аккредитив представляет собой условное денежное обязательство банка, выдаваемое им по поручению клиента в пользу его контрагента по договору, по которому банк открывший аккредитив (банк-эмитент) должен произвести поставщику платеж или

предоставить полномочия другому банку производить такие платежи при условии представления им других документов, предусмотренных в аккредитиве, и при выполнении других условий аккредитива.

При этой форме платежей плательщик оформляет аккредитивное заявление, которым поручает своему отделению банка выставить аккредитив, предназначенный для оплаты счетов за отгруженные ему товарно-материальные ценности определенным поставщикам. В заявлении указываются: номер договора, по которому открывается аккредитив; число и месяц закрытия аккредитива в банке поставщика; наименование поставщика; наименование документов, по которым производится платеж; порядок оплаты реестров счетов с акцептом уполномоченного покупателя или без акцепта; общее наименование товаров или услуг, сумма аккредитива. Если выплата средств по аккредитиву должна быть произведена против реестра счетов без акцепта уполномоченного покупателя, разрешается включать в заявление на аккредитив следующие дополнительные условия: отгрузку товаров на определенные пункты назначения; представление документом, удостоверяющих качество продукции, или актов о приемке товаров для отсылки их через банк покупателю; запрещение частичных выплат по аккредитиву; способ транспортировки грузов; представление банку поставщика акта, удостоверяющего частичную готовность продукции (при расчетах по частичной готовности), для отсылки через банк покупателю; комплектная поставка машин, оборудования, приборов. Заявление об открытии аккредитива представляется в пяти экземплярах по почтовым аккредитивам и в четырех - по телеграфным. Первый экземпляр должен иметь подписи и печать покупателя. Банк соответственно депонирует (бронирует) указанную в заявлении сумму и уведомляет об этом отделение банка, обслуживающего поставщика. После отгрузки продукции поставщик предъявляет в свое отделение банка счета на отгруженную продукцию, на основании которых ему зачисляется платеж с аккредитива.

Каждый аккредитив предназначается для платежа только одному поставщику и не может быть переадресован. По усмотрению покупателя аккредитив может быть открыт по почте или телеграфу. Порядок осуществления платежей в форме аккредитивов регулируется правилами банков.

Согласно правил безналичных расчетов в Республике Узбекистан могут открываться следующие виды аккредитивов: покрытые (депонированные) или непокрытые (гарантированные); отзывные или безотзывные.

Покрытыми (депонированными) считаются аккредитивы, при открытии которых банк-эмитент перечисляет собственные средства плательщика или предоставленный ему кредит в распоряжение банка поставщика (исполняющий банк) на отдельный балансовый счет "Аккредитивы" на весь срок действия обязательств банка-эмитента.

Аккредитив может быть предназначен как правило для платежа одному поставщику и срок действия аккредитива, а также порядок платежа по аккредитиву устанавливается в договоре между плательщиком и поставщиком, в котором необходимо указать: наименование банка-эмитента; вид аккредитива и способ его исполнения; способ извещения поставщика об открытии аккредитива; полный перечень и точную характеристику документов, предоставляемых поставщиком для получения средств по аккредитиву; сроки представления документов после отгрузки товаров, требования к их оформлению. Другие необходимые документы и условия.

Расчеты могут осуществляться электронной почтой в соответствии временного положение "О введении расчетов между банками Республики Узбекистан по системе электронных платежей, разработанному Центральным банком Республики Узбекистан от 1 сентября 1994 года.

Для открытия аккредитива плательщик представляет обслуживающему банку (банку-эмитенту) электронное заявление на аккредитив установленной формы, в котором плательщик обязан указать: номер договора, по которому открывается аккредитив; срок

действия аккредитива (число и месяц закрытия аккредитива); наименование поставщика; наименование банка, исполняющего аккредитив; место исполнения аккредитива; полное и точное наименование документов, против которых производятся выплаты по аккредитиву, срок их представления и порядок оформления (полный развернутый перечень может указываться в приложении к заявлению); вид аккредитива с указанием по нему необходимых данных; для отгрузки каких товаров (оказания услуг) открывается аккредитив, сроки отгрузки (оказания услуг); сумма аккредитива; способ реализации аккредитива.

Заявление об открытии аккредитива представляется в количестве экземпляров, необходимом банку плательщика для выполнения условий аккредитива.

Для получения средств по аккредитиву поставщик, отгрузив товары, представляет реестр счетов, отгрузочные и другие, предусмотренные условиями аккредитива документы в обслуживающий банк. Документы, подтверждающие выплаты по аккредитиву, должны быть представлены поставщиком банку до истечения срока аккредитива и подтверждать выполнение всех условий аккредитива. При нарушении хотя бы одного из этих условий выплаты по аккредитиву не производятся. Возврат неиспользованной суммы производится через электронную почту.

По истечении срока аккредитива производится закрытие аккредитива в банке поставщика. О закрытии аккредитива исполняющий банк уведомляет банк-эмитент.

Для учета движение средств, находящихся в аккредитивах предназначен счет 5510 "Аккредитивы"

Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 5510 и кредиту счетов 5110, 5210, 6810 "Краткосрочные кредиты банков" и других подобных счетов.

При почтовых расчетах после указанной проверки реестр чеков и чеки передаются банком в обслуживающее учреждение Центрального банка, когда плательщиком являются другие банки, с которыми у них не установлены корреспондентские отношения.

В учреждении Центрального банка, поступившие от банков чекодателей реестры рассматриваются, рассортировываются по банкам плательщиков и выписывается свободное дебетовое авизо.

Выписку дебетового авизо и его отправку в учреждение Центрального банка плательщика осуществляет учреждение Центрального банка чекодержателя (филиал "Б"). При этом, если в реестре чеков содержаться несколько банков плательщика, то 1-ый и 2-ой экземпляры реестра разрезаются по соответствующим банкам и прикладываются в качестве приложений к дебетовым авизо.

Поступившие в учреждение Центрального банка плательщика дебетовое авизо и экземпляры реестров чеков и чеки списываются со счетов банков немедленно.

Дебетовое авизо возврату не подлежит. Банки производят списание средств со счета чекодателя на основании поступившего из Центрального банка реестра чеков и чеков.

Учреждения банков обязаны под роспись ознакомить лицо, получающее чеки, о порядке их заполнения, а также предупредить чекодателя об ответственности за утраченные или похищенные чеки.

Если чекодателем использованы чеки в сумме, меньшей обозначенного лимита, не использована сумма возвращается чекодателю на основании его поручения.

Не допускается подписание чека до совершения платежа. В случае, если расчеты посредством чеков от имени предприятия осуществляет работник, не полномочный распоряжаться средствами предприятия в банке, то предприятие на имя такого лица выписывает доверенность на право совершения платежей чеками. В доверенности указывается фамилия, имя и отчество данного работника, ставится образец его подписи. Доверенность должна подписываться руководителем и главным бухгалтером предприятия.

Предприятие, получающее чек в качестве платежа, сличает подпись доверенного лица на чеке с образцом подписи на доверенность, а также удостоверяется в личности доверенного лица по предъявленному паспорту или документу, его заменяющему.

На обороте чека, принятого в оплату за товары или услуги, предприятие обязано проставить оттиск своего штампа и подпись ответственного (должностного) лица.

Депонирование средств при выдаче чековых книжек отражается по дебету счета 5520 и кредиту счетов 5110, 5210, 6810 "Краткосрочные кредиты банков" и других подобных счетов. Суммы по полученным в банке чековым книжкам описываются по мере оплаты выданных предприятием чеков, т.е. в суммах погашения банком предъявленных ему чеков (согласно выпискам банка), с кредита счета 5520 "Специальные счета в банках" в дебет счетов учета расчетов (6010 счета к оплате поставщикам и подрядчикам и др.). Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным банком (не предъявленным к оплате), остаются на счете 5520 "Специальные счета в банках"; сальдо по субсчету 5520 - "Чековые книжки" должно соответствовать сальдо по выписке банка. Суммы по возвращенным в банк чекам (оставшимся неиспользованными) отражаются по кредиту счета 5520 "Чековые книжки" в корреспонденции со счетом 5110 "Расчетный счет" или 5210 "Валютный счет".

Аналитический учет по субсчету 5520 -"Чековые книжки" ведется по каждой полученной чековой книжке.

Учет операций по текущему счету.

Если крупная компания имеющее объединение, а внутри его предприятия на коммерческом расчете, то объединение открывает отдельный расчетный счет в банке, а производственным единицам открываются текущие счета.

По расчетному счету объединения осуществляются операции, связанные с деятельностью всего объединения. На текущие счета производственных единиц как правило зачисляются с расчетного счета объединения в пределах сметы средства для выплаты заработной платы, премий, оплаты счетов местных поставщиков за материалы и услуги, средства для возмещения затрат на капитальный ремонт, производимый хозяйственным способом, для покрытия текущих хозяйственных расходов производственного подразделения. С текущих счетов производственных единиц а пределах имеющихся средств производятся операции связанные с выплатой заработной платы, перечислением средств в внебюджетные фонды, налогов, удержанных с рабочих и служащих, и иных вычетов из заработной платы на выдачу средств на служебные командировки; на расчеты за коммунальные и иные услуги, а также другие текущие хозяйственные расходы, предусмотренные сметой. При этом, расчеты с покупателями за отпущенную продукцию, с поставщиками за приобретаемые материалы производственного назначения и другие операции, кроме операций осуществляемых с текущих счетов производственных единиц, ведутся как правило объединением в целом по его расчетному или валютному счету.

Операции по текущему счету учитываются в производственных единицах на счете 5530 “Прочие специальные счета в банках”. Причисление средств на этот счет с расчетного счета объединения отражается:

Все операции по дебету и кредиту счета 5530 “Прочие специальные счета в банках” отражаются в производственных единицах аналогично корреспонденции по Расчетному счету в объединении.

Однако если в состав производственного объединения входят иногородние производственные единицы, расчеты объединения с поставщиками и покупателями за товарно-материальные ценности и оказанные услуги могут осуществляться в банках по месту нахождения производственных единиц. Тогда в банках производственных единиц объединения открываются расчетные счета по распоряжению банка, ведущего расчетный счет объединения, поскольку учреждение банка объединения является головным по отношению к учреждениям банков производственных единиц. При этом, с расчетных

субсчетов объединений по месту нахождения производственных единиц производится оплата платежных документов за приобретаемые товарно-материальные ценности производственного и непроизводственного назначения и оказанные услуги и т., а на расчетные субсчета поступают все платежи за отгруженную производственными единицами от имени объединения продукцию, другие товарно-материальные ценности и оказанные услуги.

Отражение операций по счету производится в таком же, порядке, что и по счету 5110 “Расчетный счет”.

На отдельных счетах, открываемых к счету 5530 "Прочие специальные счета в банках", учитывается движение обособленно хранящихся в банке средств целевого финансирования (поступлений). В частности, средств, поступивших на содержание социальных учреждений (детского сада, яслей и др.) от родителей, иных пользователей и из прочих источников; средств на финансирование капитальных вложений, аккумулируемых и расходуемых по просьбе предприятия с отдельного счета; субсидий правительственных органов и т.д.

Наличие и движение денежных средств в иностранных валютах учитывается на счете 5530 "Прочие специальные счета в банках" обособленно. Построение аналитического учета по этому счету должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении денежных средств в аккредитивах, чековых книжках и т.п. на территории страны и за рубежом.

Учет денежных средств в пути. На счете 5710 “Переводы в пути” учитываются движении денежных средств (переводов) в национальной и иностранных валютах в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно торговая выручка), внесенных в кассы банков, кассы народного банка или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет предприятия, но еще не зачисленные по назначению.

Основанием для принятия на учет счету 5710 "Переводы в пути" сумм (например, при сдаче выручки) являются квитанции учреждений банка, кассы народного банка, почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.

Движение денежных средств (переводов) в иностранных валютах учитывается на счете 5710 "Переводы в пути" обособленно.

Поступление средств в порядке платежей, перечисленных плательщиком в последних числах месяца, но зачисленных на расчетный счет получателя в первых числах следующего месяца составляется следующая бухгалтерская проводка:

Д-т сч. 5710 "Переводы в пути"

К-т сч. 6990 “Прочие обязательства”

Зачисление на расчетный счет средств, поступивших в первых числах следующего месяца составляется следующая бухгалтерская проводка:

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет”

К-т сч. 5710 "Переводы в пути"

Заключение

Денежные средства – являются основным платёжным средством предприятия. Денежные средства предприятия хранятся в расчетном, в валютном и других счетах в банке, в кассе. Учет денежных средств ведется с помощью кассовых книг, приходных и расходных кассовых ордеров, выписок банка и других документов.

Ключевые термины

Расчетный счет, валютный счет, чековая книжка, платежное поручение, акцепт, платежное требование, мемориальный ордер, инкассо, аккредитив, кассовая книга, приходный и расходный кассовые ордера, платежная ведомость, акты, кассовый отчет, краткосрочные и долгосрочные кредиты, выписки банка.

Контрольные вопросы

1. Экономическое содержание и сущность денежных средств.
2. Учет операций наличных и безналичных расчетов.
3. Порядок проверки кассы предприятия.
4. Учет операций по специальным счетам в банке.

Основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
5. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
6. Астахов В.П. Финансовый учет. Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
7. Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
8. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-2001.
9. Камордженова Н.Д., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб:Питер, 2003
10. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
11. Леонтятова Ж.Г., Кузнецова А.В. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных операций. Учеб. Пос. Спб: Юридический центр, 2004
12. Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
13. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
14. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
15. Патров В.В. Пятов М.Л. Бухгалтерский учет валютных операций. Учебное пособие. – Алматы 2000 год.
16. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003.
17. Сатывалдыев А.С., Иткин Ю.М., Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2004.

Дополнительная литература

1. Шарифходжаев М. Абдуллаев Е. Миллий счетлар ва иктисодий баланслар: укув кулланма –Т.: КТ-ИИЧМ 2003 й.
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
3. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
4. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента Р.Уз. «О приёме в высшие образовательные учреждения Р.Уз. в 2005/2006 учебном году».
5. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
6. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
7. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Р.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Тема № 10. Учет производственных затрат.

1. Классификация и состав затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг)
2. Система счетов для учета затрат на производства.
3. Методы учета затрат на производства и калькулирования себестоимости продукции.

1. Классификация и состав затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг)

В основе бухгалтерского учета на производстве в Узбекистане лежит "Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов", утвержденное 5 февраля 1999 года (далее именуется Положением), с внесенными изменениями и дополнениями согласно постановлениям Кабинета Министров Республики Узбекистана от 11.06.2003 г. № 261, от 16.06.2003 г. №270, от 15.10.2003 г. № 444, от 25.12.2003 г. №567.

Положение разработано с учетом действующего законодательства об учете, отчетности с целью обеспечения единообразного определения затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) хозяйствующих субъектов – юридических и физических лиц (осуществляющих свою деятельность с открытием расчетного счета в банке)- резидентов Республики Узбекистан.

Положение разработано с учетом различий, которые возникают при исчислении затрат для целей бухгалтерского учета, для целей налогообложения. Основной цель бухгалтерского учета является исчисление затрат и определение финансового результата деятельности хозяйствующих субъектов для определения их конкурентоспособности в условиях рыночной экономики. Однако, налогооблагаемая прибыль расходиться с бухгалтерской прибылью вследствие того, что не все произведенные расходы предприятия могут уменьшать налогооблагаемую базу согласно налоговому законодательству страны.

По этой причине Положение для определения налогооблагаемой базы снабжено двумя приложениями №1 и №2, в которых приведены статьи затрат, учитываемые в расходах предприятия, но по действующему налоговому законодательству должны быть включены в налогооблагаемую базу расчетным путем.

В Приложении 1 приведены статьи затрат, по которым первоначально учтенные расходы отчетного периода уменьшают балансовую прибыль отчетного периода. Однако учтенные затраты по этим статьям в целях налогообложения включаются в налогооблагаемую базу хозяйствующего субъекта.

В Приложении № 2 дается перечень затрат, которые также как и статьи расходов по Приложению № 1 не исключаются из налогооблагаемой базы в момент их возникновения, но подлежат исключению в следующем или более поздних периодах (расхождения во времени или временные разницы).

Положение позволяет:

- формировать на счетах бухгалтерского учета полную и точную информацию обо всех затратах, которые возникли у предприятия в ходе производства и реализации продукции, для определения рентабельности его деятельности и рыночной конкурентоспособности.
- правильно определить базу налогообложения.

Согласно Положению все затраты группируются на:

- затраты, включаемые в производственную себестоимость продукции;
- затраты, не включаемые в производственную себестоимость, но включаемые в расходы периода, по дебету группы счетов 9400 «Счет

учета расходов периода», которые по окончании отчетного периода относятся непосредственно в дебет счета 9910 «Конечный финансовый результат»;

- расходы по финансовой деятельности предприятия, учитываемые непосредственно по дебету группы счетов 9600 «Счета учета расходов по финансовой деятельности»;

- чрезвычайные убытки, которые учитываются при расчете прибыли или убытка до уплаты налогов на доход или прибыль на счете 9720 «Чрезвычайные убытки»;

В связи с этим группировка статей затрат выглядит следующим образом:

1. Производственная себестоимость продукции:

1). прямые и косвенные материальные затраты;

2). прямые и косвенные затраты на труд;

3). прочие прямые и косвенные затраты, включая накладные расходы производственного назначения.

2. Расходы периода:

1). расходы по реализации; 2). административные расходы; 3). прочие операционные расходы. 4). расходы периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

3. Расходы по финансовой деятельности:

1). расходы по процентам,

2). отрицательные курсовые разницы по операциям с иностранной валютой;

3). переоценка средств, вложенных в ценные бумаги;

4). прочие расходы по финансовой деятельности.

4. Чрезвычайные убытки.

Чрезвычайные убытки – это статьи необычных расходов, возникающих в результате событий или операций, выходящих за рамки обычной деятельности хозяйствующих субъектов, и получение которых неожидалась, Сюда не входят исключительные статьи предыдущих периодов, которые подлежат отражению в составе затрат периода.

Для того, чтобы та или иная статья отражалась, как чрезвычайных убытков, она должна отвечать следующим критериям:

- нехарактерная для обычной хозяйственной деятельности предприятия;
- не должна повториться в течение нескольких лет;
- не зависит от решений, принимаемых управленческим персоналом.

Затраты, включаемые в производственную себестоимость представляют собой стоимостную оценку используемых в процессе производства или переработки продукции (работ, услуг) - природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат, связанных производством.

К ним относятся: прямые и косвенные материальные затраты, прямые и косвенные затраты на труд, прочие прямые и косвенные затраты, включая накладные расходы, производственного назначения.

Затраты, образующие производственную себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

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

2) затраты на оплату труда производственного характера;

3) отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству;

4) амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения;

5) прочие затраты производственного назначения.

2. Система счетов для учета затрат на производства.

Сложность процесса производства, его значимость в хозяйственной Деятельности предприятия, разнообразие затрат требуют использования в учете целой группы производственных счетов: 2010 «Основное производство», 2310 «Вспомогательное производство», 2510 «Общепроизводственные расходы», 2610 «Брак в производстве»,3100 «Счета учета расходов будущих периодов», 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Для обеспечения учета затрат производства по элементам и статьям калькуляции все затраты основного производства группируют по видам изготовляемой продукции на счете 2010 «Основное производство». Счет по назначению калькуляционный, по экономическому содержанию характеризует состояние хозяйственных процессов, по отношению к балансу - активный.

Счет 2010 «Основное производство»

Д-т **К-т**

Корреспондирующие счета

Кредит счетов

Дебет счетов

Сальдо - фактическая себестоимость незавершенного производства

Отпущено сырья и материалов на

1000- изготовление продукции по учетным ценам

Сумма отклонений в стоимости материалов,

1610- подлежащих включению в себестоимость продукции на весь объем израсходованных ценностей по предприятию в целом

6710- расходы на оплату труда работников,

8910- занятых выпуском продукции, резерв на оплату отпусков

6520- отчисления на соц. страхование и пенсионный фонд

3190- расходы на освоение новых видов продукции и производств, подлежащих списанию на изготовленную продукцию

2510- общепроизводственные расходы

2610- потери от брака продукции

Итого фактические затраты отчетного месяца

Стоимость сэкономленных материалов и возвратных отходов, сданных на склад -**1010,1090**

Фактическая себестоимость окончательного брака продукции - **2610**

Фактическая себестоимость готовой продукции сданной на склад - **2810**

Для определения себестоимости продукции или услуг вспомогательных производств соответствующие затраты группируются на счете 2310.

Для учета расходов, произведенных в отчетном месяце, но не подлежащих включению в расходы текущего периода, используется счет 3100. В состав этих расходов входят: абонементная плата за телефон, оплаченная вперед, арендная плата, стоимость подписки на газеты и журналы и пр. Счет активный.

Счет 2310 «Вспомогательное производство»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета

Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо - фактическая себестоимость незавершенного производства инструментальных и ремонтных цехов	
1000- стоимость отпущенных товарно-материальных ценностей вспомогательным производств по учетным ценам	Стоимость сэкономленных материалов и возвратных отходов, сданных на склад -**1010**
6710,8910 - Расходы на оплату труда (с **6500** начислениями) рабочим вспомогательных производств резерв на отпуск	Фактическая себестоимость окончательного брака продукции -**2610**
2510 -общепроизводственные расходы	Плановая стоимость встречных услуг, оказанных цехами вспомогательных производств и фактическая себестоимость услуг, оказанных основным потребителям-**2510**
2610- потери от брака продукции	Фактическая себестоимость работ по капитальному ремонту собственных зданий, сооружений, оборудования и транспортных средств-**3110,8910**
Итого фактические затраты отчетного месяца	Фактическая себестоимость работ и услуг, оказанных на сторону -**9030**

Счет 3100 «Счета учета расходов будущих периодов»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета

Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо – сумма уже произведенных расходов, но еще не включенных в себестоимость продукции	
	Списание ранее произведенных расходов на себестоимость продукции отчетного месяца, к которому они относятся -**2510**

5110- расходы текущего месяца, оплаченные с расчетного счета, но не относящиеся к себестоимости продукции отчетного периода: арендная плата, плата за телефон, подписная плата на техническую литературу и т.п. за несколько месяцев вперед

1000- расходы текущего месяца по освоению

6500,8910- новых видов продукции

6710-(опытных образцов)

В целях равномерного включения расходов и платежей в затраты требуется создание на предприятии резервов для предстоящих расходов и платежей (резерв на оплату отпуска рабочим, на предстоящие затраты по ремонту основных средств и т.п.). Поэтом необходим еще один отчетно-распределительный счет 8910 “Резервы предстоящих расходов и платежей”. Этот счет пассивный.

Счет 8910 «Расходы предстоящих расходов и платежей»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета

Кредит счетов	Дебет счетов
	Сальдо – сумма неиспользованного резерва по назначению (на отпуск рабочим, на ремонт основных средств)
6710- Суммы отпускных начислений рабочим всех производств и цехов	Образование резерва в текущем месяце на оплату отпусков рабочим всех производств и цехов **2010,2310**
1000,- Списание затрат отчетного **2310,**месяца по ремонту основных **6010** средств и др. средств, производимому за счет ранее созданного резерва	Образование резерва в текущем месяце на ремонт оборудования и прочих основных средств цеха - **2510**

Учет затрат на исправление брака и средств,затраченных на окончательный (неисправимый) брак, производится на калькуляционном счете 2610 « Брак в производстве». Счет активный.

Счет 2610 «Брак в производстве»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета

Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо – нет	
1000-Учетная стоимость товарно-материальных ценностей, израсходованных на исправление брака продукции	Оприходовано лома и отходов от списания окончательного брака **1010, 1090**
6500-расходы на оплату труда (с начислениями)	Списаны расходы на виновников окончательного и исправимого брака – рабочих **4730**
8910 рабочих	
6710- за исправление брака продукции	Образование резерва в текущем месяце на ремонт оборудования и прочих основных средств цеха **2510**
2510- Общепроизводственные расходы, списанные на исправление брака продукции	Списаны (отнесены) расходы на виновников брака - поставщиков материалов **-4860**
2010, списывается фактическая себестоимость	Списываются потери от брака на выпущенную готовую продукцию и выполненные работы **-2010,2310**
2310 окончательного брака	

Особо учитываются расходы по управлению и обслуживанию производств. Они включаются в себестоимость продукции отдельными калькуляционными статьями.

Для учета данных расходов используется собирательно-распределительный счет 2510 “Общепроизводственные расходы”. Этот счет активный, по экономическому содержанию характеризует состояние хозяйственных процессов.

Счет 2510 «Общепроизводственные расходы»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета

Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо – нет	

Отпущено сырья и материалов на

1010- Учетная стоимость отпущенных товарно-**1090**,материальных ценностей на содержание зданий, сооружений, цехов, машин и оборудования и т.п.

6710 Расходы на оплату труда(с начислениями)

6500, рабочих по охране труда, по наладке и

8910-обслуживанию оборудования и прочим работам

6710 расходы на оплату труда (с начислениями)

6500- управленческого персонала цеха

0290- амортизация прочих основных средств (оборудования и внутрицехового транспорта)

6010- Услуги, полученные со стороны на содержание зданий и сооружений цеха, оборудования и рабочих мест (эл. энергия, сжатый воздух и т.д.)

4220, расходы из подотчетных сумм на содержание

4230- зданий, сооружений, цеха, Орану труда и технику безопасности

2310- услуги вспомогательных производств

Списание части затрат на исправление брака продукции - **2610**

Списание остальной части затрат на продукцию основного или вспомогательных производств и их распределение между видами работ и изделиями (заказами) **2010,2310**

На счете 2510 учитываются расходы общепроизводственного характера, в том числе:

а) по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;

б) амортизационные отчисления основных средств и нематериальных активов производственного назначения;

в) затраты на ремонт основных средств производственного назначения.

г) расходы по страхованию производственного имущества;

д) расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений;

е) арендная плата за производственные помещения, машины и оборудование, другие арендуемые средства, используемые в производстве;

ж) оплата труда производственного персонала, занятого обслуживанием производства;

з) другие расходы производственного характера.

Порядок распределение общепроизводственных расходов между отдельными объектами учета определяется в учетной политике предприятия.

3. Методы учета затрат на производства и калькулирования себестоимости продукции.

Методы учета производственных затрат классифицируются:
по отношению к технологическому процессу - позаказный, попередельный:
по объектам калькуляции - деталь, узел, изделие, группа однородных изделий, процесс, передел, производство, заказ;

по способу сбора информации, обеспечивающему контроль за затратами, - способу предварительного контроля - нормативный метод и текущий учет затрат с последующим контролем.

Позаказный метод учета. Этот метод используется в производствах с механической сборкой деталей, узлов и изделий в целом; технологический процесс между цехами тесно взаимосвязан; готовую продукцию выпускает только один, последний в технологической цепочке цех. Производственные затраты собирают вначале по цехам, затем суммируют по предприятию в целом и производят расчет себестоимости единицы продукции по сумме затрат всех цехов.

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, создаваемый на заранее определенное количество продукции. В аналитическом учете производственные затраты группируются по заказу в разрезе установленных статей калькуляции.

Особо важным документом для выполнения работ является договор между заказчиком (плательщиком) и производителем (поставщиком) на производство (поставку) продукции, В нем конкретизируются объект договора (заказа), его качественные характеристики, объем (количество) продукции, срок поставки, договорная цена, особые условия (индексация затрат при изменении цен на сырье, оплату труда и арг), форма расчетов и пр.

Позаказный метод учета и калькулирования применяют в индивидуальных и мелкосерийных производствах. Постройка самолета, изготовление турбины, блюминга по индивидуальному заказу на производствах тяжелого машиностроения и авиастроения, ремонты тяжелых транспортных средств характерны для индивидуальных производств.
На изготовление одного изделия в индивидуальном производстве или на изготовление серии (5-10) изделий в мелкосерийном производстве открывают заказ. Т. о. при позаказном методе объектом учета и калькуляции является заказ, которому присваивают номер.

Заказ открывают на основании договора с заказчиком. Кроме того, существуют и внутризаводские заказы, когда один цех изготовляет продукцию или выполняет работы для другого цеха или отдела предприятия. Внутризаводские заказы открывают единичные (разовые) и годовые (например, годовой заказ ремонтному цеху на текущий ремонт оборудования какого - либо цеха основного производства). На некоторых предприятиях машиностроения и легкой промышленности с крупносерийным и массовым производством применяют годовые заказы для учета по видам изделий и деталей.

В заказе указывается, какие изделия подлежат изготовлению, в катом количестве, какими цехами и в какой срок. Оформляют заказ на специальных бланках, выписываемых по числу цехов, участвующих в выполнении заказа, и направляют в бухгалтерию. Как известно, заказу присваивают порядковый номер, который проставляют на всех документах по прямым затратам производства (на лимитно - заборных картах, в требованиях, маршрутных листах и других документах на работы по выполнению заказа). Группировку затрат по заказам осуществляют в таблицах распределения расхода материалов, заработной платы и т.п.

Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня открытия его до дня выполнения и закрытия.

Следовательно, отчетную калькуляцию при позаказном методе учета составляют после того, как работы по заказу будут полностью выполнены, что является существенным недостатком названного метода учета, особенно если заказы выполняют в течение нескольких месяцев, и в этот период времен из серии машин, станков и т.п. производят частичный выпуск.

В этом случае необходимо определить себестоимость частично выполненного заказа. Ее определяют условно, на основании плановой или фактической калькуляции адекватного изделия, изготовляющегося ранее, с учетом изменения технических условий

его изготовления. Окончание работ по заказу фиксируют в документе (накладной, акте) на сдачу выполненных готовых изделий или работ,

Пример. Как видно из карточки, затраты на изготовление 100 шт. вентиляторов в марте составили 538ОО сум (заказ № 256). Поэтому и себестоимость незавершенного производства на 1 апреля по статьям калькуляции составит 538ОО сум за минусом 300 сум (стоимость отходов).

На основании таблиц и ведомостей распределения расхода материалов, заработной платы, общепроизводственных расходов по механическому и сборочному цехам за апрель и расчета потерь от брака в карточке отражены затраты на изготовление заказа № 256: по цеху № 1 - 126000 сум, по цеху № 2 - 144700 сум, а по двум цехам вместе -270700 сум.

Отчетная калькуляция себестоимости вентиляторов по заводу за декабрь 200_г.

Заказ № 256 (СУМ)

Статья калькуляция	**Затраты на выпуск 100 шт. Венти-ляторов**	**Затраты на выпуск одного вентилятора**		**Результат**	
		по отчету	**по плану**	**экономия**	**пере-расход**
Материалы основные	142 300	1423	1500 - 10	73	
Возвратные отходы	-800	-8	- 10	-2	
Материалы за вычетом отходов	141500	1415	1490	75	
Вспомогательные материалы	5000	50	50		
Траспортно-заготовительные расходы	5900	59	64	5	
Заработная плата произ-водственных рабочих	87700	877	918	41	
Потери от брака	7700	77			77
Расходы: общепроизводственное	75900	759	909	150	
Итого |	325700	3237	3431	271	77

С учетом незавершенного производства на начало месяца и списания отходов себестоимость серии вентиляторов составила -323700 сум. По данным карточки учета производства по заказу № 256 (графа «Себестоимость выпуска») составляют отчетную калькуляцию.

Себестоимость одного изделия (3237 *сум)* определяют делением суммы затрат по заказу на количество изготовленных изделий. Разделив сумму по кажлон статье калькуляции на количество выпуска. получают постатейную сумму затрат на единицу изделия. Сравнивая калькуляцию фактической себестоимости с плановой, можно установить, что себестоимость снизилась на 194 сум (271 сум - 77 сум), что составляет 5,99 %. По каждой статье калькуляции следует определить отклонения от плановых норм, положительно и отрицательно повлиявших на себестоимость продукции. Однако все это возможно сделать только после изготовления заказа, и поэтому как средство выявления резервов производства этот способ малоэффективен. Это обусловливает необходимость улучшения

позаказного метода учета путем применения принципов нормативного метода учета затрат на производство.

При обработке первичных документов ЭВМ карточки учета на производства не ведут, так как составляется машинограмма - оборотная ведомость по счету 2010 «Основное производство» отдельно по закрытым и действующим заказам **Попередельный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.** Этот метод применяется в таких отраслях промышленности, в которых обрабатываемое сырье последователи; но проходит несколько отдельных, самостоятельных фаз обработки - переделов.

Каждый- передел, га исключением последнего, представляет собой законченную фазу обработки сырья, в результате которой предприятие получает не конечный продукт обработки, а полуфабрикат собственного . производства. Полуфабрикаты собственного производства используются не только в следующих переделах своего производства, но и реализуются на сторону другим предприятиям как покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты.

Чаще всего попередельный метод учета затрат применяют в металлургии, текстильной, деревообрабатывающей и других отраслях промышленности, для которых характерно разделение техкатогического процесса на отдельные фазы обработки исходного материала.

Затраты на изготовление продукции этих производств учитываются по видам однородных изделий, статьям калькуляции и переделам. Так, переделами в черной металлургии являются: выплавка чугуна (доменный цех), выплавка стали (сталеплавильный цех), прокат (прокатный цех) - конечный продукт. В деревообрабатывающей промышленности: внешняя обработка древесины - распиловка (на доски, бруски), отделка и изготовление готовых изделий (двери, рамы, дверные проемы и т.п.).

Порядок учета затрат и калькулирования продукции на различных предприятиях по переделам не одинаков. На некоторых предприятиях прямые затраты в бухгалтерском учете отражаются по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только первого передела. Себестоимость конечного продукта будет составлять сумму затрат всех переделов (стоимость продукции в промежуточных переделах не калькулируется).

Контроль за движением полуфабрикатов внутри цехов (переделов) и между ними осуществляет бухгалтерия оперативно и в натуральном выражении, без записей по счетам. Такой вариант попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукций называется бесполуфабрикатным.

Пример. Предприятие имеет три передела. Запланировано и фактически изготовлено 400 изделий. Согласно установленным нормам первому цеху отпущено сырья и материалов на 30000 сум, а затраты на обработку сырья составили 16000 сум, вторым переделом израсходовано на обработку 14000 сум. третьим - 20000 CVMJ Себестоимость по переделам составляет:

I передел - 46000:400 - 115 сум
II передел - 14000:400 = 35 сум
Ш передел -20000:400= 50CVM
Итого 200 сум
Фактическая себестоимость единицы продукции равна
200 сум (80000 сум; 400 ед.).

Используется и полуфабрикатами вариант попередельного метода учета производства и калькулирования себестоимости продукции. Расчету себестоимости подлежит не только конечный продукт, но и продукция каждого передела в отдельности. В этом случае возможно использование счета 2110 «Полуфабрикаты собственного производства» - первый способ; второй - без применения этого счета. (

_ первом случае полуфабрикаты каждого передела, кроме последнего, сдаются цехами на склад и отпускаются следующему переделу со склада. Второй способ полуфабрикатного варианта не предусматривает применение счета 2110. Затраты одного передела передаются следующему по дебету счета основного производства одного цеха и кредиту счета основного производства другого цеха в аналитических показателях.

На предприятиях, применяющих полуфабрикатный вариант учета, себестоимость готовой продукции складывается из себестоимости полуфабрикатов предшествующих стадий обработки и затрат последнего передела, т.е. одни и те же затраты повторяются в себестоимости полуфабрикатов несколько раз. Такое наслоение в учете издержек предприятия называется внутризаводским оборотом, который и подлежит исключению при суммировании затрат по предприятию в целом. Так, согласно нашему примеру, в синтетическом учете по счету 20)0 затраты будут составлять 186000 сум (46000 ^60000 - 80000), а внутризаводской оборот 106000 сум f46000 +60000).

Это недостаток полуфабрикатного варианта учета производства»

Достоинство метода в том, *что* он позволяет определить себестоимость отдельных фаз обработки продукции по цехам, выявить место возникновения и причины отклонений фактической себестоимости продукции от плановой или нормативной. Предприятия, реализующие продукцию каждого отдельного передела на сторону, применяют полуфабрикатный вариант учета затрат, остальные – бесполуфабрикатный.

Таким образом, технологический процесс и объекты калькулирования на каждом предприятии определены заранее технологической документацией и сметой. Особое значение при организации производства имеет выбор метода сбора информации о затратах на производство.

Выполнение таких задач, как снижение трудоемкости изделий, сокращение потерь рабочего времени, внедрение современной техники и технологии, укрепление порядка и дисциплины, совершенствование нормирования, широкое применение прогрессивных форм научной организации труда и т.д. способствуют введению нормативного метола учета производственных затрат.

Нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Задачей нормативного метода учета затрат на производство являются своевременнее предупреждение нерационального расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в хозяйстве, содействие выявлению имеющихся в производстве резервов и результатов внутрихозяйственного хозрасчета. В основе своей он содержит технически обоснованные расчеты; величины затрат рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции, работ, услуг. Нормы производственных затрат - важнейшее орудие управления производством. Они отражаю: технический и организационный уровень развития предприятие, влияют на его экономику и на конечный результат деятельности. Следует различать нормы в зависимости от длительности их действие и времени расчета: текущие и плановые.

Составление сменных планов работ, отпуск материалов на рабочие места, оплата труда рабочих за выполненные работы производятся на основе текущих и действующих в настоящее время норм (в течение каждого отчетного месяца). На их основе ежемесячно составляются нормативные калькуляции по деталям, узлам, изделиям.

Плановые нормы предусматриваются квартальными и годовыми - планами, рассчитываются на основе ожидаемых, на планируемый период норм с учетом эффективности от внедрения организационно-технических мероприятий (рассчитываются при составления техпромфинплана предприятия).

Достоинство текущих нормативов очевидно. Поэтому они должны непрерывно поддерживаться на уровне последних достижений науки к техники путем их систематического пересмотра; совершенствования методов определения потребности

предприятия в средствах Производства и разработки технически обоснованных норм расхода сырья, материалов, топлива, электроэнергии, времени, а также нормативов использования оборудования, машин и механизмов.

При сопоставлении фактически произведенных затрат с утвержденными текущими нормативами осуществляется анализ хозяйственной деятельности предприятия, выявляются внутрипроизводственные резервы, намечаются пути их использования, разрабатываются новые нормативы затрат на следующий отчетный период. В связи с этим появляется необходимость в организации учета изменения текущих норм затрат на единицу продукции. Они могут изменяться при внедрении новой технологии, реализации рационализаторских предложений, организационно- технических мероприятий. при повышении качества конструкций, деталей, узлов и изделий, а также при сокращении технологических операций, повышения производительности труда, замене дорогостоящих материалов более дешевыми или при отсутствии необходимых материалов, замене их более дорогими.

Правильный и своевременный учет изменения норм позволяет руководителям предприятия осуществлять контроль за выполнением планов организационно – технических мероприятий, внедрением новой техники и технологии, повышением производительности труда, а также решать и устранять недостатки в работе , если изменения произошли в сторону увеличение затрат.

Имея нормативные калькуляции, документы на отклонения от норм в текущем месяце и их изменения, зная количество выпущенной продукции, бухгалтерия рассчитывает фактические затраты отчетного месяца.

Расчеты фактической себестоимости осуществляются следующей формуле:

Фс = Нс +- Он +- Ин , где

Фс – фактическая себестоимость;

Нс – нормативная себестоимость ;

Он – отклонение от норм;

Ин – изменения норм.

Заключение

В основе бухгалтерского учета на производстве в Узбекистане лежит “Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов”, утвержденное 5 февраля 1999 года

Положение позволяет формировать на счетах бухгалтерского учета полную и точную информацию обо всех затратах, которые возникли у предприятия в ходе производства и реализации продукции, для определения рентабельности его деятельности и рыночной конкурентоспособности, правильно определить базу налогообложения.

Ключевые термины

Положение о составе затрат, Приложение № 1, 2. бухгалтерская прибыль, налогооблагаемая база, расходы периода, производственные расходы, расходы на оплату труда, амортизационные отчисления, прочие производственные расходы, расходы будущих периодов, позаказный метод, попередельный метод, нормативный метод калькулирования себестоимости продукции.

Контрольные вопросы

1. Как классифицируется состав затрат по производству и реализации продукции.
2. Сущность Приложение № 1.
3. Сущность Приложение № 2.
4. Как определяется налогооблагаемая база.
5. Какие счета используются при учете затрат на производства.

6. Методы калькулирования себестоимости продукции.

Основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4 .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
5. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
6. Астахов В.П. Финансовый учет. Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
7. Бабаева З.Д., Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
8. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-2001.
9. Друри К. Управленческий и производственный учёт. Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
10. Каморджанова Н.Д., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб: Питер, 2003
11. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
12. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
13. Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
14. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
15. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
17. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003.
18. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 г.

Дополнительная литература

1. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209..
2. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
3. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О приёме в высшие образовательные учреждения РУз. в 2005/2006 учебном году».
4. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента РУз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
6. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
7. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)

3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/

Тема № 11. Учет расходов периода.

1. Задачи учета расходов периода.
2. Учет расходов по реализации и административных расходов.
3. Учет прочих операционных и расходов отчетного периода , исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

1. Задачи учета расходов периода.

В основе бухгалтерского учета на производстве в Узбекистане лежит “Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов”, утвержденное 5 февраля 1999 года (далее именуется Положением), с внесенными изменениями и дополнениями согласно постановлениям Кабинета Министров Республики Узбекистана от 11.06.2003 г. № 261, от 16.06.2003 г. №270, от 15.10.2003 г. № 444, от 25.12.2003 г. №567.

Положение разработано с учетом действующего законодательства об учете, отчетности с целью обеспечения единообразного определения затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) хозяйствующих субъектов – юридических и физических лиц (осуществляющих свою деятельность с открытием расчетного счета в банке)- резидентов Республики Узбекистан.

Положение разработано с учетом различий, которые возникают при исчислении затрат для целей бухгалтерского учета, для целей налогообложения. Налогооблагаемая прибыль расходиться с бухгалтерской прибылью вследствие того, что не все произведенные расходы предприятия могут уменьшать налогооблагаемую базу согласно налоговому законодательству страны и поэтому они прибавляются к бухгалтерской прибыли , чтобы налогооблагаемая база была определена правильно.

Согласно Положению под расходами периода понимаются затраты и расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом: затраты по управлению, расходы по сбыту продукции и прочие расходы по общехозяйственного назначения.

Все вышеперечисленные затраты являются комплексными статьями затрат и их учет организуется по элементам затрат: материалы, заработная плата, начисления на заработную плату, амортизация и прочие расходы,

Для учета расходов периода в План счетов бухгалтерского учета введена группа счетов 9400 « Счета учета расходов периода», который делится на четыре счета:

1. 9410 «Расходы по реализации»;
2. 9420 «Административные расходы»;
3. 9430 «Прочие операционные расходы»;
4. 9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем».

2. Учет расходов по реализации и административных расходов.

К расходам по реализации относятся:

- расходы на железнодорожные, воздушные, автомобильные, морские перевозки товаров. В эту статью включаются затраты на перевозку, а также штрафы, уплаченные на простой транспортных средств;

- расходы на оплату труда, связанные с реализацией продукции, кроме административного управленческого персонала;

- расходы на социальное страхование, относящиеся к зарплате персонала , связанного с реализацией продукции;

- расходы на аренды, содержание и ремонт зданий, используемых для торговых нужд;

- амортизация основных средств и нематериальных активов, связанных с реализацией продукции;

- расходы на газ, топливо, электроэнергию;

- расходы на хранения , подработку и подсортировку товаров;

- расходы на торговую рекламу;

расходы на тару;

- расходы на охрану труда и технику безопасности;

- износ специальной одежды и специальной обуви;

- издержки по ведению кассового хозяйства и инкассации выручки;

- затраты по изучению рынка сбыта (затраты на маркетинг, рекламу.)

- другие расходы по реализации, не перечисленные выше.

На дебете счета 9410 « Расходы по реализации » отражаются в течение отчетного периода расходы по сбыту продукции, т.е. расходы связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом и др. В конце отчетного периода счет 9410 « Расходы по реализации» закрывается в корреспонденции с дебетом счета 9910 «Конечный финансовый результат».

К административным расходам относятся:

- расходы на оплату труда работников управленческого персонала;

- отчисления на социальное страхование, относящиеся к работникам управленческого персонала;

- затраты на содержание, найм и аренду служебного легкового автотранспорта;

- затраты на содержание и обслуживание технических средств управления, узлов связи, средств сигнализации, вычислительных центров;

- оплата междугородных и международных телефонных переговоров;

- плата за аренду зданий и помещений для административно-управленческих нужд;

- отчисления на содержание вышестоящих организаций;

- затраты на командировки управленческого персонала;

- представительские расходы;

- расходы по бесплатному предоставлению помещений, оплата стоимости коммунальных услуг предприятиям общественного питания и т.д.

На дебете счета 9420 « Административные расходы » учитываются в течение отчетного периода расходы по управлению предприятием, расходы на оплату труда управленческого персонала и другие расходы. В конце отчетного периода счет 9420 « Административные расходы» закрывается в корреспонденции со счетом 9910 « Конечный финансовый результат».

3. Учет прочих операционных и расходов отчетного периода , исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

К прочим операционным расходам относятся:

- расходы на подготовку и переподготовку кадров за исключением кадров для работы на вновь вводимых хозяйствующих субъектах;

- оплата консультационных и информационных услуг;

- оплата аудиторских услуг;

- убытки от содержания собственных обслуживающих производств и хозяйств;

- компенсационные выплаты по решениям Правительства Республики Узбекистан.

- расходы по выплате ежемесячного пособия по уходу за ребенком до достижения им двухлетнего возраста в соответствии с законодательством.

- надбавка к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда;

- материальная помощь, выплачиваемая работникам;

- оплата услуг банка и депозитарий;

- убытки, штрафы, пении;

- судебные издержки;

- отчисления в резерв по сомнительным долгам;

- убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек;

- убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчетном году;

- убытки от выбытия основных средств и иного имущества;

- штрафы и пени за нарушение налогового и иного законодательства;

- прочие штрафы уплаченные;

- прочие расходы.

На дебете счета 9430 « Прочие операционные расходы » отражаются в течение отчетного периода выше перечисленные расходы. В конце отчетного периода счет 9430 « Прочие операционные расходы» закрывается в корреспонденции со счетом 9910 « Конечный финансовый результат ».

Особого внимания требует отражение расходов на счете 9440 « Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем».

К ним относятся следующие затраты хозяйствующего субъекта:

- расходы на освоение новых хозяйствующих субъектов, производств, цехов, агрегатов.

- индивидуальное апробирование отдельных видов машин и механизмов;

- затраты на подготовку кадров для работы на вновь вводимых в действие хозяйствующих субъектах;

- затраты на создание и совершенствование систем и средств управления;

- затраты на подготовку и освоение производства новых видов продукции серийного и массового производства и технологических процессов;

- затраты, связанные с набором рабочей силы в соответствии с законодательством;

- расходы на развитие хозяйствующих субъектов, производственных линий.

На дебете счета 9440 « Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем» в течение отчетного периода отражаются выше перечисленные расходы. В конце отчетного периода счет 9440 закрывается в корреспонденции со счетом 9910 . Информация накопленных на этом счете в течение отчетного периода расходах записывается в дебет забалансового счета 012 « Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов».

В дебет забалансового счета 012 записывается расходы одновременно с записью их по дебету счета 9440 . По кредиту забалансового счета 012 учтенные расходы списываются на основании специального расчета, исходя из суммы затрат и срока полезного действия эффекта от мероприятий, осуществленных за счет этих затрат, при этом, этот срок не может быть более 10 лет.

Как известно, Положение о составе затрат не отменяет порядок и правила налогообложения в республике. Но это Положение требует, чтобы в расходах были учтены все затраты предприятия, в том числе связанные с превышением установленных норм на командировки, представительские расходы, рекламу, выплаты премий, пособий, выслугу лет, убытки предприятия от штрафов, пени, списания дебиторской задолженности и т.п. Поэтому возникает необходимость обратным счетом без бухгалтерских проводок прибавить эти и подобные им затраты предприятия к бухгалтерской прибыли, чтобы получить налогооблагаемую базу. Напомним, что

бухгалтерская прибыль образуется после вычета из чистой выручки предприятия всех затрат, связанных с производством продукции, управлением, скорректированной с учетом сальдо результатов от финансовой деятельности и чрезвычайных прибылей и убытков.

Налогооблагаемая база по налогу на доход (прибыль) исчисляется следующим образом :

Бухгалтерская прибыль (финансовый результат до уплаты налогов)

+

Расходы, включаемые в налогооблагаемую базу согласно Приложению № 1 к « Положению о составе затрат»

+

Затраты, не исключаемые из налогооблагаемой базы за данный отчетный период(расходы, учтенные на счете 9440 согласно Приложению № 2 к « Положению о составе затрат»

-

Ранее произведенные затраты, подлежащие исключению из налогооблагаемой базы за данный отчетный период (расчет по забалансовому счету 012)

-

Дивиденды (проценты) по акциям и иным ценным бумагам

-

Уменьшение налогооблагаемого дохода по льготам

=

Налогооблагаемый доход (прибыль)

Рассчитанный налогооблагаемый доход (прибыль) умножается на установленную ставку налога и определятся сумма налога на доход (прибыль).

Заключение

В основе бухгалтерского учета на производстве в Узбекистане лежит “Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов”, утвержденное 5 февраля 1999 года

Согласно Положению под расходами периода понимаются затраты и расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом: затраты по управлению, расходы по сбыту продукции и прочие расходы по общехозяйственного назначения.

Ключевые термины

Положение о составе затрат, Приложение № 1, 2. бухгалтерская прибыль, налогооблагаемая база, расходы периода, отчисления в резерв по сомнительным долгам, убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчетном году, расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

Контрольные вопросы

1. Что вы понимаете под расходами периода?
2. Сущность Приложение № 1.
3. Сущность Приложение № 2.
4. Учет административных расходов.
5. Учет расходов по реализации.
6. Учет прочих операционных расходов.
7. Учет расходов отчетного периода , исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.
8. Как определяется налогооблагаемая база.

Тема № 12. Учет готовой продукции и их реализации.

1. Задачи учета готовой продукции, классификация и их оценка
2. Учет готовой продукции на складах и в бухгалтерии.
3. Учет расходов периода связанных с реализацией продукции.
4. Учет реализации продукции и определения финансовых результатов.

1. Задачи учета готовой продукции, классификация и их оценка

Конечным продуктом производственного процесса предприятия является **готовая продукция, выполненные работы и оказанные услуги.** Изделия считаются готовыми только в том случае, если они полностью укомплектованы и соответствуют техническим условиям; утвержденным в установленном порядке, сданы на склад готовой продукции и снабжены сертификатом или другим документом, удостоверяющим качество готовой продукции. Готовая продукция составляет основную часть продукции предприятия.

Готовая продукция в основном предназначена для реализации на сторону, но часть ее может использоваться внутри своего предприятия.

В состав продукции (работ, услуг) входят: готовая продукция и полуфабрикаты собственного производства; работы и услуги промышленного характера; работы и услуги непромышленного характера; покупные изделия (приобретенные для комплектации); строительные, монтажные, проектно-изыскательские, геологоразведочные, научно-исследовательские и т. п. работы; услуги по перевозке грузов и пассажиров на предприятиях транспорта; услуги по прокату легковых автомобилей и доставке (перегону) автомобилей; транспортно-экспедиционные и погрузочно-разгрузочные операции; услуги предприятий связи и т.п.

Поэтому и системе организации бухгалтерского учета на предприятиях особое место занимает учет готовой продукции, ее отгрузки и реализации, в задачи которого входят: постоянный контроль за выпуском готовой продукции (работ, услуг) по объему, ассортименту и качеству; полный и достоверный учет готовой продукции на складе, систематический контроль за ее сохранностью и состоянием запасов; своевременный и правильный учет отгруженной и реализованной продукции (работ, услуг), четкая организация расчетов с покупателями; контроль за выполнением плана по отгрузке и реализации продукции, произведенных работ и оказанных услуг в соответствии с заключенными договорами; учет и контроль соблюдения сметы расходов и других расходов, связанных с отгрузкой и реализацией продукции (работ, услуг); своевременное и достоверное определение результатов от реализации продукции (работ, услуг) и их учет.

Для успешного выполнения этих задач необходима ритмичная работа предприятия, правильная организация складского хозяйства и сбыта, своевременное документальное оформление хозяйственных операций.

Оценка готовой продукции. Готовая продукция входит в состав оборотных средств предприятия и поэтому, согласно Положению о бухгалтерском учете и отчетности, должна отражаться в балансе по фактической производственной себестоимости.

Фактическую себестоимость готовой продукции можно определить только по окончании отчетного периода (месяца). В течение отчетного периода (месяца) постоянно происходит движение продукции (выпуск, отпуск, отгрузка, реализация и т. п.), поэтому для текущего учета необходима условная оценка продукции. В текущем учете оценка готовой продукции может производиться по плановой себестоимости, свободным отпускным ценам, фактической себестоимости или свободным розничным ценам.

Плановые, свободные отпускные и свободные розничные цены называются учетными. При учете готовых изделий в течение отчетного периода (месяца) по плановым и отпускным ценам отдельно выделяются отклонения фактической производственной себестоимости этих изделий от их стоимости по учетным ценам (плановым, отпускным) . Указанные отклонения учитываются по однородным группам

готовой продукции, которые формируются предприятием исходя из уровня отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам отдельных изделий. При этом плановые цены могут разрабатываться исходя из среднегодовой или среднеквартальной плановой производственной себестоимости.

Учет готовой продукции осуществляется в активном счете 2810 «Готовая продукция на складе» и 2820 «Готовая продукция на выставке».

В конце месяца плановая цена должна быть доведена до фактической путем расчета сумм и процентов облигаций рассчитываются исходя из остатка продукции на начало месяца и её поступления за месяц. Отклонения показывают экономию или перерасход, допущенные предприятием и поэтому характеризуют результаты его работы в процессе производства. Отклонения учитывается на тех же счетах, что и готовая продукция и записывается сторно-экономия или обычной записью – перерасход. Процент отклонений и плановая себестоимость отгруженной продукции позволяет рассчитать её фактическую себестоимость и остаток на складах на конец месяца. Рассмотрим следующий пример:

	По плановой себе-стоимости	**По факти-ческой с/с**	**Разница (+,-)**
Остаток продукции на начало месяца	42000	38500	-3500
Поступило из про-ство за месяц	262000	250300	-11700
Итого	**304000**	**288800**	**-15200**
Процентное отношение фак-ой с/с к плановой с/с	-	95%	-
Отгружено и отпущено за месяц	270000	256500	-13500
Остаток продукции на конец м-ца	34000	32300	-1700

Расчеты произведены следующим образом:

1. Отношение фактической с/с остатка гот. продукции на начало месяца и поступившей из производства в течение месяца к стоимости той же продукции по плановой с/с составляет 95%. (288800 х 100 : 304000) т.е экономия на 5%.

2. Исходя из исчисленного процента, фактическая с/с отгруженной и отпущенной готовой продукции составляет 256500 сумм. (270000 х 95% : 100)

3. Фактическая. с/с остатка гот. продукции. на конец месяца получается как разница между 288800 сумм и 256500 сумм, что составляет 32300 сумм. Таким же образом определяется плановая с/с остатка, готовой продукции на конец месяца (304000-270000=34000).

На счетах бухгалтерского учета эти суммы отражаются следующим образом:

ДТ счет 2010 КТ	ДТ счет 2810 КТ	ДТ счет 9110 КТ
	С: 38500 (42000-3500)	
Плановая себесто-имость выпушенной прод-ции: 262000		Плановая себесто-имость отгруженной продукции: 270000 270000
От-я от плановых цен: - 11700 - 11700 (Запись методом красного «сторно»)		Отк-я от плановых цен: -13500 -13500
Фактическая себестои-мость выпушенной прод: 250300 250300		Итого фактическая себестоимость от-груженной прод: 256500 256500
	С: 32300 (288800-256500)	

2. Учет готовой продукции на складах и в бухгалтерии.

Сдача готовых изделий из производства на склад оформляется **приемо-сдаточными накладными.** В них, как правило, указываются: цех, сдающий продукцию; склад, принимающий ее; номенклатурный номер (код) и наименование продукции; единица измерения, количество и др. Конкретное содержание приемосдаточных накладных зависит от особенностей технологии и характера выпускаемой продукции. Они подписываются представителем технического контроля, работником сдающего цеха, заведующим складом (кладовщиком) или другим материально ответственным лицом, принявшим на хранение продукцию. Когда договором предусмотрена приемка продукции с участием представителя заказчика (покупателя), то на документах должна быть и его подпись. Приемо-сдаточные накладные могут быть разовыми и накопительными (декадные, месячные). Они выписываются цехом-сдатчиком в двух экземплярах. Один экземпляр передается заведующему складом (кладовщику), а другой с распиской в приеме продукции остается в цехе.

Оказанные услуги и выполненные работы фиксируются **приемо-сдаточными актами.**

В бухгалтерии на основании сдаточных накладных ведут накопительные ведомости выпуска готовой продукции за месяц.

По окончании месяца в ведомости подсчитывают количество выпущенной готовой продукции по ее видам и оценивают по плановой себестоимости (или иной учетной цене).

Производственная себестоимость готовой продукции по ее видам или заказам определяется по данным аналитического учета основного производства. Установленные суммы себестоимости каждого вида изделий (заказа) проставляются в ведомости выпуска готовой продукции, а потом суммируются, и получают фактическую себестоимость всего выпуска. После этого устанавливаются суммы отклонений фактической себестоимости от плановой (экономия или перерасход) как по видам продукции, так и по всему выпуску в целом.

Для учета готовой продукции на складе предназначен активный синтетический счет 2810 “Готовая продукция на складе”. На нем обобщается информация о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров на складе. Этот счет используется предприятиями отраслей материального производства. Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость продукции предприятия) или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 2910 “Товары на складах”.

По дебету этих счетов отражается **поступление продукции (изделий)** на склад, а по **кредиту - их выбытие.**

Фактическая с/с выпушенной продукции. указывается в журнале ордере № 10/1, в дебет счета 2810 «Гот. продукция на складе» и кредит счета 2010 «Основное производство». Счет 2810 «Гот. продукция на складе» активный, инвентарный и сальдо его показывает фактическую с/с остатка гот. продукция на складах предприятия; оборот по дебету – фактическую с/с выпущенной продукции основного производства, оборот по кредиту – фактическую с/с отгруженной в отчетном месяце продукции. Учет движения готовых изделий в ценностном отражении ведется в ведомости №16 «Движения готовых изделий в ценностном отражении».

Готовая продукция на складе учитывается в карточках складского учета в натуральном выражении или в книгах количественно-сортового учета аналогично учету материалов. Бухгалтерия открывает карточки на каждый номенклатурный номер готового продукта и под расписку передает их заведующему складом (кладовщику). Записи в карточки производятся материально ответственными лицами на основании документов по поступлению и выбытию готовых изделий по мере совершения операций. После каждой записи в карточке (книге) выводится новый остаток. Карточки хранятся на складе в

специальных ящиках, они- располагаются по группам изделий, а внутри них по номенклатурным номерам (кодам).

Все первичные документы ежедневно (или один раз в несколько дней) материально ответственные лица сдают в бухгалтерию. При сальдовом методе это делается непосредственно на складе. Работник бухгалтерии должен систематически, но не реже одного раза в неделю (декаду) непосредственно на складе в присутствии заведующего складом (кладовщика) проверять правильность разноски данных первичных документов по движению продукции а карточки складского учета и подтверждать это своей подписью. Обнаруженные расхождения и ошибки здесь же устраняются. Одновременно производится приемка-сдача первичных документов работнику бухгалтерии.

При сальдовом методе связь количественно-сортового учета готовых изделий на складе с их учетом а суммовом выражении в бухгалтерии осуществляется с помощью ведомости учета остатков продукции на складе. В течение месяца она хранится в бухгалтерии и используется для справочных целей.

В конце месяца книга передается на склад для проставления остатков готовой продукции в количественном выражении на конец месяца из карточек складского учета по каждому номенклатурному номеру. После этого книга передается в бухгалтерию или на ВУ, где остатки таксируются и подсчитываются их суммы.

В ряде случаев вместо ведомости остатков продукции на складе связующим звеном складского учета с учетом в бухгалтерии может служить отчет материально ответственного лица о движении готовой продукции на складе за месяц. Он составляется по итоговым данным карточек (книг) складского учета, в котором отражается движение готовых изделий по складу в разрезе каждого номенклатурного номера в количественном выражении.

3. Учет расходов периода связанных с реализацией продукции

Расходы связанные со сбытом продукции называются коммерческими (в внепроизводственными), в их состав входит: расходы на тару и упаковку, транспортные расходы по сбыту продукции, и прочие расходы по сбыту.

В соответствии с «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», Утвержденным Постановлением Кабинета Министров от 5 февраля 1999 года №54, эти расходы учитываются на счете 9410 «Расходы по реализации». Этот счет активный, транзитный, на начало месяца сальдо не имеет; оборот по дебету – затраты отчетного месяца, связанные с отгрузкой продукции; оборот по кредиту - суммы; списанные в отчетном месяце на уменьшение прибыли. Аналитический учет по счету 9410 ведется в ведомости №15 по статьям расходов оборотами по дебету и кредиту, как за отчетный месяц и с начала года. Суммы оборота по дебету данного счета отражаются в журналах-ордерах №1,2,7,10/1; а суммы оборота по кредиту – в журнале-ордере №11.

Внепроизводственные расходы ежемесячно списываются в полной сумме на финансовые результаты следующей бухгалтерской записью:

ДТ 9910 «Конечный финансовый результат»

КТ 9410 «Расходы по реализации»

Отражение на счетах расходов на реализацию:

Д-т сч. 9410 “Расходы по реализации”

К-т сч. 1060 “Тара и тарные материалы” - на стоимость тары и упаковки на складе готовой продукции.

К-т сч. 2310 “Вспомогательные производства” - на фактическую себестоимость оказанных услуг цехами вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств по упаковке и отгрузке продукции.

К-т сч. 5010“Касса” (5110, 5210) - на оплату через кассу и счета предприятия в учреждениях банков работ и услуг, относимых непосредственно на коммерческие расходы.

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” - на фактическую стоимость коммерческих услуг, оказанных сторонними предприятиями (организациями, предпринимателями),- транспортные, рекламные и др.

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” - на заработную плату работникам за погрузочно-разгрузочные работы

К-т сч. 6510 “Платежи по страхованию” - на отчисления в фонд социальной защиты и др., на зарплату грузчикам

К-т сч. 4220 “Авансы, выданные на служебные командировки” - на стоимость оплаченных за счет подотчетных сумм услуг по отгрузке

Учет налога на добавленную стоимость. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан плательщиками указанного налога являются юридические лица (включая иностранные), осуществляющие производственную и коммерческую деятельность на территории Республики Узбекистан независимо от подчиненности и форм собственности, на которой они основаны, а также предприниматели, осуществляющие свою деятельность без образования юридического лица. Также в соответствии с Законом Республики Узбекистан налогом на добавленную стоимость облагаются и подакцизные товары.

Объектом налогообложения является стоимость, которую предприятие (как в сфере производства, так и обращения) добавляет к стоимости сырья, материалов или товаров при производстве и реализации продукции, товаров, выполнении работ и оказании услуг.

Добавленная стоимость, облагаемая налогом, исчисляется исходя из суммы, полученной за товары, оказанные услуги и выполненные работы, за вычетом материальных затрат на производство реализованной продукции (работ, услуг).

В стоимость материальных ресурсов включаются также расходы предприятий по приобретению тары и упаковки (кроме деревянной и картонной тары), полученных от поставщиков материальных ресурсов, за вычетом стоимости этой тары по цене ее возможного использования в тех случаях, когда цены на нее установлены особо, сверх цены этого материала.

Из стоимости материалов, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов.

Материальные затраты на реализованную продукцию (работы, услуги) определяются исходя из их удельного веса в общем объеме затрат на производство продукции (работ, услуг) в отчетном периоде.

Сумма налога на добавленную стоимость включается в отпускную цену товара (работ, услуг).

В ряде случаев товары могут реализовываться выше или ниже отпускных цен. В таком случае авансовые платежи налога на добавленную стоимость рассчитываются исходя из цены, определенной договором.

Ставка налога на добавленную стоимость устанавливается со стороны компетентных органов.

Налог на добавленную стоимость исчисляется нарастающим итогом с начала года. Исчисление суммы налога на добавленную стоимость производится исходя из полученной добавленной стоимости в целом по предприятию.

На сумму начисленного налога на добавленную стоимость по реализованной продукции (работам, услугам) составляется проводка:

Д-т сч. 4010 “Счета к получению от покупателей и заказчиков “

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет по видам”

Перечисление налога в бюджет отражается записью:

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет по видам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет” (5210, 5510 и др.)

НДС уплачивается в установленные сроки.

Плательщики НДС ежемесячно представляют налоговым органам расчеты о суммах налога, подлежащего уплате в бюджет по установленной форме.

4. Учет реализации продукции и определения финансовых результатов

Завершающей стадией процесса кругооборота средств предприятия является реализация продукции (работ, услуг), в результате чего готовые изделия (работы, услуги) превращаются в деньги.

Отгруженная или отпущенная продукция, выполненные работы, и оказанные услуги – это продукция и услуги, платежные документы на которые сданы поставщиком в банк, но не оплачены покупателями.

С 1 января 1998 г. моментом реализации считается дата отгрузки продукции, оказания услуг и выполнение работ (метод начисления).

При отгрузки продукции покупателями методом начисления делается бухгалтерская запись:

1. На фактическую производственную себестоимость реализованной продукции, товаров и оказание услуг.

ДТ 9110 «С/с реализованной готовой продукции», 9120 «С/с реализованной готовой продукции», 9130 «С/с реализованной готовой продукции»

КТ 2810 «Гот. продукция. на складе».

2. На договорную стоимость отгруженной продукции.

ДТ 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

КТ 9010 «доходы от реализации гот. продукция.».

Под процессом реализации понимается совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции. Планирование процесса реализации начинается с обеспечения предприятия заказами.

Моментом реализации считается или дата зачисления на расчетный счет платежка от покупателя (кассовый метод) или дата отгрузки, сдача продукции, работ, услуг и предъявления в банк платежных документов (метод начисления).

И в этом и в другом случаях реализованная продукция, работы, услуги учитываются на счетах. 9010 «Доходы от реализации гот. продукции.», 9020 «Доходы от реализации товаров», 9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг»

Кредит счетов 9010, 9020, 9030 корреспондируется по дебету счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» на сумму выручки от реализации готовой продукции, товаров и оказанию услуг.

Начисленные акцизные налоги и НДС по отгруженным продукциям и оказанным услугам отражается следующей : ДТ – 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» и КТ 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)».

В конце месяца сумма отраженная по кредиту счетов 9010, 9020, 9030 закрывается в корреспонденции со счетом 9910 «Конечный финансовый результат».

При этом делается следующая запись:

ДТ 9010, 9020, 9030

КТ 9910

Так же в конце месяца сумма фактической себестоимости реализованной продукции отраженная по дебету счета 9110, 9120, 9130 «С/с реализованной продукции» закрывается в корреспонденции со счетом 9910 «Кон. фин. результаты»

При этом делается следующая запись:

ДТ 9910 «Кон. фин. результат»

КТ 9110 «Себестоимость реализованной продукции» 9102, 9130

И так, в дебете счета 9910 отражается с/с реализованной продукции, а в кредите чистая выручка от реализации гот. продукция. Путем сравнения дебета и кредита 9910 счета определяется валовая прибыль от реализации гот. продукции., товаров и оказания услуг.

Учет отгрузки и реализации ведется по счетам в Журнале–ордере №11, предназначенном для записи оборотов по кредиту счетов 2810, 9410, 9010, 9020, 9030, 9210, 9220, 4010 и аналитических данных к счетам 9010, 9020, 9030.

Журнал-ордер №11 заполняется на основании аналитических данных ведомостей №15 и 16.

Заключение

Ãîòîâàÿ ïðîäóêöèÿ – конечный продукт производственного процесса предприятия. Это изделия и продукты, полностью законченные обработкой на данном предприятии, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям, принятые на склад готовой продукции. Готовая продукция оценивается по нормативной, сметной, плановой и фактической себестоимости, кроме этого рыночной и договорной цене.

Ключевые термины

Фактическая себестоимость, транспортно-заготовительные расходы, плановая себестоимость, контокоррентные карточки, учетные регистры, складская книга, накладной, реализованная продукция, транспортные средства, недостача, излишка, рекламные и упаковочные расходы, метод начисления, финансовый результат.

Контрольные вопросы

1. Оценка готовой продукции.
2. Организация бухгалтерского учета на складах и бухгалтерии.
3. Учет отгруженной продукции.
4. Учет расходов связанных с реализацией.
5. Реализация продукции и порядок определения финансовых результатов.

Основная литература

1. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
2. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
3. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4. Абдуллаев Н. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
5. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
6. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
7. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта: теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
8. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
9. Завалишина И. Н. Бухучет по новому –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.

Дополнительная литература

2. Камышанов П.И. Барсукова И. В. Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. – М.: Москва 2002 год.
3. Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
4. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
5. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
6. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004.
7. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
8. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О приёме в высшие образовательные учреждения РУз. в 2005/2006 учебном году».
9. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента РУз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
10. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
11. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Тема № 13 Учет расчетных и кредитных операций

1. Хозяйственные связи и расчетные отношения предприятий.
2. Организация учета расчетных операций.
3. Учет расчетов с подотчетными лицами.
4. Учет расчетов с бюджетом .

1. Хозяйственные связи и расчетные отношения предприятий.

Предприятия в процессе своей деятельности постоянно вступают в хозяйственные связи с другими хозяйствующими субъектами. Осуществление хозяйственных связей является необходимым условием деятельности предприятий, так как при этом обеспечивается бесперебойность процесса производства и своевременность отгрузки и реализации продукции. Хозяйственные связи оформляются и закрепляются договорами , согласно которым одна сторона выступает поставщиком товарно-материальных ценностей, а другая – их покупателем, потребителем, а значит и плательщиком.

Своевременная и четкая организация расчетов между поставщиком и покупателями оказывает прямое влияние на ускорение оборачиваемости оборотных средств, недопущение появления дебиторской и кредиторской задолженности.

На предприятиях возникают расчеты с органами социального страхования, бюджетом, другими органами, а также с персоналом , выполняющим производственное задание.

Расчеты между предприятиями производятся безналичным путем, т.е. путем перевода денежных средств со счета плательщика на счет получателя посредством различных банковских кредитно-расчсетных операций. Эти расчетные операции совершаются при посредничестве соответствующих учреждений банков.

Банк, как юридическое лицо, создан для привлечение денежных средств предприятий, осуществления взаимных расчетов между предприятиями и размещения свободных средств на условиях возвратности, платности и срочности.

Основные задачи учета денежных средств и расчетов заключаются:

- В своевременном и правильном документировании операций по движению денежных средств и расчетов;
- В оперативном , повседневном контроле за сохранностью наличных денежных средств и ценных бумаг в кассе предприятия , контроле за использованием денежных средств строго по целевому назначению, за правильными и своевременными расчетами с бюджетом, банками, персоналом и другими учреждениями, за соблюдением форм расчетов, установленных в договорах с покупателями и поставщиками;
- В своевременной выверке расчетов с дебиторами и кредиторами в целях недопущения просроченной задолженности.

2.Организация учета расчетных операций.

Расчеты между юридическими лицами могут быть по товарным операциям «между поставщиком и покупателем» и по нетоварным операциям, связанным только с движением денежных средств (погашение задолженностей по бюджету, банку, органам социального страхования и т. д.).

В настоящее время Центральным банком Республики Узбекистан установлены следующие формы и способы безналичных расчетов:

1) расчеты платежными поручениями;
2) расчеты платежными требованиями;
3) расчеты инкассовыми поручениями;
4) расчеты по аккредитивам;
5) расчеты расчетными чеками коммерческого банка;
6) расчеты пластиковыми карточками и пр.

Расчеты платежными поручениями.

Платежное поручение представляет собой поручение клиента обслуживающему его банку о перечислении (переводе) определенной суммы со своего счета на счет покупателя. Платежными поручениями могут производиться расчеты за товары, работы, услуги и по другим платежам.

Платежное поручение принимается банком только при наличии средств на депозитном счете клиента, если иное не предусмотрено договором банковского счета.

Использование средств в счет сумм неотложных нужд производится на основании платежных поручений хозяйствующих субъектов в соответствии с Инструкцией о порядке списания денежных средств с банковских счетов хозяйствующих субъектов (рег. №615 от 30 января 1999г.).

При перечислении денег платежными поручениями делаются следующие записи:

Д-т 6410 «Задолженность по платежам в бюджет» - при перечислении средств в бюджет

Д-т 6510 «Платежи по страхованию» - при перечислении средств органам социального страхования

Д-т 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» - при перечислении средств в государственные целевые фонды

Д-т 6900 «Счета учета задолженности разным кредиторам» - при погашении кредиторской задолженности и др.

К-т 5110 «Расчетный счет»

Порядок расчетов платежными требованиями.

Платежное требование (далее по тексту – требование) представляет собой денежно-расчетный документ, содержащий требование получателя средств плательщику об уплате определенной суммы через банк.

Требование может выставляться за отгруженные (отпущенные) товары, выполненные работы, оказанные услуги, а также по другим платежам, предусмотренным договором сторон.

Требования бывают с акцептом и без акцепта. Требования, оплачиваемые с акцептом, требуют акцепта (признания) со стороны плательщика суммы платежа.

Плательщик имеет право в установленный срок письменно отказаться от оплаты. Отказ от оплаты может быть полный и частичный. Полный отказ от оплаты может быть в случаях, если товары и услуги не заказаны; товары поставлены досрочно без согласия покупателя; документально подтверждены некомплектность и недоброкачественность товаров; не согласована цена товаров; повторно предъявлены требования за оплаченные товары. Частичный отказ может быть в случаях: отгрузка наряду с заказными товарами, не заказанных; отгрузка их в большом количестве, чем указано в счете.

Операции отгрузки товаров и зачисления средств в бухгалтерском учете оформляются:

у поставщика в момент отгрузки:

Д-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

К-т 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»;

у поставщика в момент зачисления денежных средств на расчетный счет:

Д-т 5110 «Расчетный счет»

К-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»;

у покупателя при поступлении материалов:

Д-т 1000 «Счета учета материалов» или другие счета товарно-материальных запасов

К-т 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»;

у покупателя при списании средств с расчетного счета:

Д-т 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

К-т 5110 «Расчетный счет»

Расчеты инкассовыми поручениями.

Инкассовое поручение представляет собой поручение получателя средств банку списать средства со счета плательщика в бесспорном порядке.

Инкассовые поручения могут выставлять:

А) налоговые органы – о взыскании платежей и недоимок по налогам и другим обязательным платежам в государственный бюджет, а также по обязательным платежам во внебюджетный Пенсионный фонд Республики Узбекистан;

Б) органы концерна «Узавтодор» - о взыскании средств по просроченным платежам в Республиканский дорожный фонд;

В) таможенные органы – о взыскании не уплаченных в срок таможенных платежей и штрафов;

Г) судебные исполнители и взыскатели – о взыскании средств по исполнительным документам;

Д) другие органы согласно законодательству.

Исполнительными документами являются:

А) исполнительные листы, выданные судами;

Б) судебные приказы;

В) нотариально удостоверенные соглашения об уплате алиментов;

Г) исполнительные надписи нотариусов;

Д) удостоверения, выдаваемые комиссиями по трудовым спорам на основании их решений;

Е) постановления, вынесенные органами (должностными лицами), уполномоченными рассматривать дела об административных правонарушениях;

Ж) постановления судебных исполнителей;

З) акты иных органов в случаях, предусмотренных законодательством.

Инкассовые поручения на взыскание денежных средств со счетов, выставленных на основании исполнительных документов, принимаются банком с приложением подлинника документа или его дубликата. Списание средств со счетов плательщиков по копиям этих документов не разрешается.

В инкассовых поручениях на взыскание сумм по исполнительным документам обязательно должна быть ссылка на номер и дату исполнительного документа, причем необходимо выделить отдельно суммы долга и расходов по госпошлине.

Ответственность за правомерность выставления инкассового поручения несет лицо, выставившее инкассовое поручение. Банки не рассматривают возражения плательщиков против списания денежных средств с их счетов в бесспорном порядке.

Расчеты по аккредитивам.

При аккредитивной форме расчетов банк, открывший аккредитив (банк-эмитент) по поручению своего клиента (плательщика) и в соответствии с его указаниями, берет на себя обязательство произвести платеж в пользу его контрагента – получателя средств или предоставить полномочия другому банку производить такие же платежи при условии представления получателем средств документов и выполнения иных условий, предусмотренных аккредитивом.

Выплата наличных денег с депозитного счета по аккредитиву, а также переадресование аккредитива не допускаются.

При аккредитивной форме расчета плательщик представляет в банк заявление на аккредитив.

При частичном использовании суммы аккредитива ее остаток перечисляется на расчетный счет. Особенно надежна эта форма расчетов в условиях переходного периода к рыночным отношениям, т. к. она позволяет быстрее получить платеж поставщиком после выполнения своих обязательств.

Отражение на счетах расчетов по аккредитивам

Счет 5510 «Аккредитивы»

Д-т

К-т

Корреспондирующие счета

Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо:	
5110 – Открытие аккредитивов за счет собственных средств предприятия 6800 – Открытие аккредитивов 7810 – за счет краткосрочных и долгосрочных кредитов банка	Использование аккредитивов на оплату платежных требований поставщиков материальных ценностей – 6010 Возврат неиспользованных сумм при закрытии ак- кредитивов - 5110

Расчеты расчетными чеками коммерческого банка.

Расчетный чек коммерческого банка (далее по тексту–чек) представляет собой поручение клиента обслуживающему его банку произвести платеж со счета чекодателя на счет чекодержателя определенной суммы средств.

Чеки применяются только при безналичных расчетах между физическими лицами и юридическими лицами (индивидуальными предпринимателями) за товары, работу и услуги.

Максимальная сумма чека устанавливается Центральным банком Республики Узбекистан, а минимальная сумма чека – коммерческими банками самостоятельно.

Банк при выдаче чека открывает на основании заявления физического лица отдельный вторичный лицевой счет на сумму чека и производит оплату чека только с этого счета.

После заполнения указанных реквизитов ответственные работники банка должны подписать чек, отрезать от чека корешок по полосе контрольных цифр таким образом, чтобы оставшиеся на чеке цифры соответствовали сумме чека, и заверить оттиском

печати. Дать получателю чека на подпись корешок о получении чека. Записать в отдельном журнале серию и номер чека, фамилию и инициалы лица, на имя которого выписан чек, и сумма чека.

Кассир, получив от ответственного работника банка все необходимые документы:

А) проверяет правильность оформления документов и подписывает их;

Б) вызывает лицо, получающее расчетный чек, принимает от получателя деньги (на сумму вносимых наличных денег) и плату за чек;

В) выдает получателю расчетный чек;

Г) оставляет корешок расчетного чека у себя до конца операционного дня.

Чеки, принятые банком, оплачиваются в следующем порядке:

А) если чекодатель и чекодержатель обслуживаются в разных банках:

в банке чекодержателя на основании полученного чека производится зачисление средств на счет чекодержателя. Электронный расчетный чек коммерческого банка по системе электронных платежей отправляется в банк чекодателя. Подлинник чека подшивается в документы дня банка;

в банке чекодателя на основании полученного электронного чека программно производится списание средств со вторичного счета чекодателя. Электронный чек распечатывается и подшивается в документы дня банка.

На счете 5220 «Чековые книжки» учитывается движение денежных средств, находящихся в чековых книжках. Депонирование денежных средств при выдаче чековых книжек отражается по дебету счета 5520 «Чековые книжки» и кредиту счетов 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютные счета внутри страны», 5220 «Валютные счета за рубежом», 6810 «Краткосрочные банковские кредиты» и др. По мере оплаты выданных предприятием чеков, сумма списывается с кредита счета 5520 «Чековые книжки» в корреспонденции со счетами учета задолженности и затрат. Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным банком (не предъявленным к оплате), остаются на счете 5520 «Чековые книжки» и сальдо по счету 5520 «Чековые книжки» должно соответствовать сальдо по выпискам банка. Суммы по возвращенным в банк чекам (оставшиеся неиспользованными) отражаются по кредиту счета 5520 «Чековые книжки» в корреспонденции со счетом 5110 «Расчетный счет» или 5210 «Валютные счета внутри страны», 5220 «Валютные счета за рубежом».

3. Учет расчетов с подотчетными лицами.

Расчеты с подотчетными лицами возникают при оплате мелких хозяйственных расходов и расходов по служебным командировкам. Следовательно, подотчетными лицами являются работники, получившие авансом наличные суммы денежных средств на предстоящие административно-хозяйственные и командировочные расходы.

Перечень лиц, имеющих право получать в кассе наличные деньги под отчет, утверждается руководителем предприятия. Размер выдаваемой суммы ограничен: выдача наличных денег на хозяйственные нужды предусматривается сметой предприятия; сумма выдачи на командировочные расходы зависит от срока командировки и ее места назначения. При выдаче денег на командировочные расходы подсчитываются расходы на оплату проезда (в оба конца), суточных и квартирных (найма жилья).

За время нахождения в служебной командировке работнику сохраняется заработная плата по месту основной работы.

Выдача аванса под отчет на командировку оформляется приказом руководителя и командировочным удостоверением. После расчета бухгалтерией причитающихся сумм оформляется расходный кассовый ордер.

Указанные суммы на командировочные расходы в пределах норм и сверх установленных норм, в зависимости от целевого назначения, включаются либо в производственные затраты, либо в расходы периода. Так, если затраты на командировку

относятся к производственному процессу, то они согласно ст. 1.5.2. Положения о составе затрат относятся на себестоимость продукции, работ и услуг. А командировочные расходы управленческого персонала относятся к расходам периода (ст. 2.2.12.Положения о составе затрат).

Дополнительные выплаты, производимые по решению руководителя предприятия в порядке исключения, связанные с командировками сверх норм возмещения, предусмотренных законодательством, увеличивают налогооблагаемую базу.

После выполнения поручения подотчетное лицо обязано предоставить в 3-дневный срок в бухгалтерию авансовый отчет о произведенных расходах. К авансовому отчету прилагаются все оправдательные документы, подтверждающие расходы (счета магазинов, товарные чеки, проездные билеты), и командировочное удостоверение.

Выданная под отчет сумма имеет строго целевой характер, передача и перепоручение подотчетных сумм кому-либо другому запрещается. Аванс выдается только в том случае, если подотчетное лицо не имеет задолженности по ранее выданным авансам.

После возвращения из командировки надлежаще оформленное командировочное удостоверение сдается в бухгалтерию, а отчет об израсходованных суммах не представляется.

Срок командировки определяется приказом руководителя предприятия, а фактическое пребывание в командировке определяется по отметкам в командировочном удостоверении о дне прибытия и выбытия из мест командировки, заверенным подписями и печатями. При этом день выбытия в командировку и прибытия из нее считается за полный день.

Все операции с подотчетными суммами учитываются в бухгалтерии предприятия на счетах 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки», 4230 «Авансы, выданные на общехозяйственные расходы», 4290 «Прочие авансы, выданные персоналу». Это - активные счета, дебетовое сальдо которого показывает сумму задолженности подотчетных лиц предприятию.

Если сумма, израсходованная подотчетным лицом больше полученного аванса, разница отражает задолженность предприятия подотчетным лицам и учитывается по дебету счетов для учета затрат и кредиту счета 6970 «Задолженность подотчетным лицам».

При журнально-ордерной форме бухгалтерского учета движение подотчетных сумм и расчетов с подотчетными лицами учитывается в журнале-ордере №7, который представляет собой комбинированный регистр с линейной формой записи. Это значит, что на каждую выданную под отчет сумму в журнале-ордере отводится одна строка и каждый раз, когда представляется авансовый отчет, сдается в кассу неиспользованная сумма или получаются деньги в погашение перерасхода, записи по этим операциям будут произведены по этой же строке.

Основанием для записи в журнале-ордере №7 являются расходные кассовые ордера на сумму, выданную под отчет, утвержденные авансовые отчеты – на израсходованную сумму, приходные кассовые ордера – на возвращенную сумму.

Если предприятие занимается внешнеэкономической деятельностью, то может возникнуть необходимость учета расходов по загранкомандировкам. Оплата загранкомандировок производится по нормативам, в соответствии с «Порядком выдачи средств на командировочные расходы при командировках работников министерств, ведомств, предприятий и организаций за пределы Республики Узбекистан» утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 7.02.2000 года №16 (рег. №932 от 05.06.2000г.). Командировочные расходы в иностранных валютах могут быть включены в зависимости от целевого назначения или в себестоимость продукции, работ и услуг (счет 2010), или в расходы периода (счет 9420), или в стоимость приобретенного импортного оборудования (счет 0720), нематериальных активов (группа счетов 0400), материалов (группа счетов 1000), товаров (группа счетов 2900) с кредита счета 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки». Записи на счетах производятся как по видам

валют, так и в суммовом эквиваленте. Остатки валют в отчете также переоцениваются с отнесением результата на счет 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» или на счет 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».

4. Учет расчетов с бюджетом

Предприятия любой формы собственности и организационно-правовых образований имеют тесную связь с налоговому службами. Каждое из них обязано зарегистрироваться в территориальной налоговой инспекции, прежде чем ему будет открыт расчетный или валютный счет. Налоговые службы – посреднические звенья между государством и предприятиями; они – сборщики налоговых платежей и контролеры за правильностью их расчета. Отметим главное – обоюдность задач и обязанности по отношению государству, т.е. деяния объем сторон должны быть направлены на выполнение обязательств перед государственным бюджетом и прочими органами правления. Первыми обязательства возникают у предприятии – налогоплательщиков, где их исполнение возложено на бухгалтерские службы.

В плане счетов бухгалтерского учета для этих целей введены специальные счета, главное из которых 6410 «задолженность по платежам в бюджет (по видам)». Налоговые службы разрабатывают для предприятий различные формы справок и расчетов, предоставляемых в месте с квартальной и годовой отчетностью.

Общие принципы построения налоговой системы в Узбекистане определяет Закон Республики Узбекистан «О налогах с предприятий, объединений и организаций». Он устанавливает перечень идущих в бюджетную систему налогов, сборов, пошлин и других платежей, определяет плательщиков, их права и обязанности. Налоги в Узбекистане разделены на два вида: республиканские и местные.

Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль (доход) предприятия производят самостоятельно. Хозяйственные объединения, предприятий отдельных отраслей в течение года расчеты с бюджетом могут производить в централизованном порядке по решению правительства.

Объектом налогообложения на прибыль является прибыль от общехозяйственной деятельности предприятия, представляющая собой сумму прибылей (убытка) от реализации продукции, работ и услуг (далее продукция), а также прочих доходов от основной деятельности, доходов от финансовой деятельности и чрезвычайных доходов. Прибыль (убыток) от реализации продукции определяется как разница между выручкой от реализации продукции без налога на добавленную стоимость, акцизов, таможенных пошлин и сборов и затратами на производства и реализацию, включаемыми себестоимость продукции.

Плательщики сами исчисляют сумму налога на прибыль исходя из фактически полученной прибыли, вносят в доход бюджета по квартальным расчетам.

Учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль ведется на счете 6410 «Задолженность по платежам (по видам) «Налог на прибыль». Исчисленный в установленном порядке налог отражается по кредиту счета бюджетом по «Налога на прибыль», в корреспонденции 6410 со счетом 9810 «Расходы по налогу на доходы прибыль)». Перечисление суммы налога отражается по дебету счета 6410 «Расчеты с бюджетом», по видам «Налог на прибыль» и кредиту счета 5110 «Расчетный счет».

Для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по НДС, используется счет 4410 и счет 6410 по видам "Расчеты по НДС".

Предприятие отражает суммы налога по приобретенным материальным ресурсам, оказанным услугам и выполненным работам, при осуществлении капитальных вложений по соответствующим счетам к счёту 4410 по приобретенным материальным ценностям».
По дебету счета 4410 по соответствующим счетам предприятие отражает суммы налога по приобретаемым материальным ресурсам, и др. в корреспонденции с кредитом счетов 6010 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".
По мере отнесения материальных ценностей на производство налог в части, приходящейся на эти ценности, списывается с кредита счета 4410 в дебет счета 6410 «По видам расчеты по НДС».

Дт 5110 «Расчетный счет».

Кт 4010 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Кт 9210 «Реализация и прочее выбытие основных средств».

Кт 9220 «Реализация прочих активов". Одновременно указанная сумма отражается:

Дт 9210 «Реализация и прочее выбытие основных средств»

Дт 9220 "Реализация прочих активов".

Кт 6410 «По видам Расчеты по НДС".

При реализации основных средств и нематериальных активов, НДС исчисляется с разницы между остаточной стоимостью и ценой фактической реализации.

Сумма НДС, подлежащая взносу в бюджет, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары, работы, услуги, и суммами налога по материальным ценностям, стоимость которых фактически отнесена (списана) в отчетном периоде на издержки производства и обращения.

Стоимость материальных ценностей, приобретенных в предприятиях розничной и оптовой торговли за наличный расчет, включается в издержки обращения вместе с НДС.

Если в расчетных документах, подтверждающих, стоимость приобретенных товаров, не выделен НДС отдельной строкой,, то исчисление его расчетным путем не производится.

Заключение

Предприятия в процессе своей деятельности постоянно вступают в хозяйственные связи с другими хозяйствующими субъектами. Осуществление хозяйственных связей является необходимым условием деятельности предприятий, так как при этом обеспечивается бесперебойность процесса производства и своевременность отгрузки и реализации продукции. Хозяйственные связи оформляются и закрепляются договорами , согласно которым одна сторона выступает поставщиком товарно-материальных ценностей, а другая – их покупателем, потребителем, а значит и плательщиком.

Ключевые термины

Расчеты платежными поручениями, порядок расчетов платежными требованиями, расчетный чек, аккредитивы, авансовый отчет, подотчетные лица, инкассовыми поручениями.

Контрольные вопросы

1. Какие хозяйственные отношения бывает между предприятиями?
2. Как осуществляется расчеты платежными поручениями?
3. Как осуществляется расчеты инкассовыми поручениями?
4. Расчеты с подотчетными лицами.

Основная литература

1. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-21.
2. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
3. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4. Абдуллаев Н. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
5. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
6. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
7. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
8. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
9. Завалишина И. Н. Бухучет по новому –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
10. Леонтятова Ж.Г.,Кузнецова А.В. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных операций. Учеб. Пос. Спб: Юридический центр, 2004

Дополнительная литература

- НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению»
- Ташкент 2002 год
- Камышанов П.И. Барсукова И. В. Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. – М.: Москва 2002 год.
- Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
- Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
- Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
- Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004

9. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
10. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О приёме в высшие образовательные учреждения РУз. в 2005/2006 учебном году».
11. Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента РУз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
12. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
13. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)

2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/

Тема № 14. Учет труда и заработной платы.

1. Основные задачи учета труда и заработной платы.

2. Формы и системы оплаты труда.

3. Синтетический и аналитический учет оплаты труда расчетов по ней.

4. Отчисления в социальные фонды.

1. Основные задачи учета труда и заработной платы

Одним из важнейших объектов финансового учета является учет труда и расчетов по оплате труда с персоналом. Большую часть расходов большинства предприятий составляют заработная плата. Заработная плата, должна соответствовать количеству и качеству затраченного труда работников предприятия и только в этом случае она превращается в важнейшее средство повышения заинтересованности работников в результатах своего труда, его производительности, увеличении объемов произведенной продукции, улучшении ее качества и ассортимента.

Оплата но труду, отчисления в фонды социального страхования, пенсионный фонд, в фонд занятости, включая некоторые другие элементы затрат, представляют собой добавленную стоимость, которая облагается налогом. Поэтому точный расчет этой стоимости связан с правильным определением размера оплаты по труду. Кроме того, оплата по труду является базой для определения: размера индексации в связи с ростом цен на потребительские товары и услуги; сумм отчислений в фонды социального страхования, пенсионный фонд, в фонд занятости, подоходного налога, других удержании и вычетов из заработной платы. Более того, все еще имеет место экономически неоправданное уравнительное оплата труда разной квалификации, отсутствие технически обоснованных норм и т.д.

В соответствии с этим на предприятиях, организациях и учреждениях оперативный и финансовый (общий) бухгалтерский учет труда и его оплаты должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить управление оптимизацией:

- ♦ численностью персонала и использованием рабочего времени, динамикой рабочей силы, а также оценка уровня квалификации занятых на предприятии и их влияние на объем и качества выпускаемой продукции (работ, услуг.);
- ♦ регистрации сведений о выполнении заданий по расту производительности труда, использовании фонда рабочего времени, правильного документального оформления выработки рабочих-сдельщиков и других работников;
- ♦ оценка прогрессивности применяемых норм выработки, выявление и оценка интенсивных и экстенсивных факторов роста производительности труда и их влияния на выпуск продукции (работ, услуг), и на результаты деятельности;
- ♦ своевременным начислением заработной платы и пособий в установленные сроки и их выдачи;
- ♦ своевременным удержанием налогов и платежей и перечислением их бюджет и по назначению;
- ♦ использованием средств на заработную плату;

♦ составлением отчетности по труду и ее представлением в соответствующие органы.

2. Формы и системы оплаты труда

Формы оплаты труда. На предприятиях применяются две формы оплаты труда - **сдельная и повременная**. Оплата производимая в соответствии качество и количество выработанной продукции по установленным расценкам называется *сдельной*. Оплата за количество проработанного времени с учетом квалификации работника независимо от объема выработки именуется повременной.

Наиболее распространенной формой оплаты труда является сдельная. Она применяется там, где возможно количественно и качественно учесть выработку продукции или объем работ и технически обосновать нормирование выработки. На каждую единицу продукции или объема работ устанавливается сдельная расценка, которая представляет собой величину оплаты труда в сумах и тийинах. Расценка может быть единичной или комплексной.

Сдельная форма оплаты труда имеет свои системы: прямую, сдельно-премиальную, сдельно-прогрессивную, косвенную и аккордную.

При *прямой* системе заработок каждого рабочего является пропорциональным к его выработке и определяется как произведение установленной сдельной расценки на количество изготовленных или выработанных единиц продукции.

Наиболее распространенной системой сдельной формы оплаты труда является *сдельно-премиальная*. Рабочему, кроме заработка по прямым сдельным расценкам, выплачивается премия за выполнение и перевыполнение установленных показателей. Премии начисляются за фактически отработанное время на основании сдельного заработка.

При *сдельно-прогрессивной системе* оплата труда рабочих в пределах установленной исходной нормы (базы) производится по прямым сдельным расценкам, а сверх данной нормы - по повышенным. Увеличение сдельных расценок определяется в каждом случае по специальной шкале.

Доплата по этой системе устанавливается различными методами. Наиболее универсальным является следующий: вначале определяется часть заработка, начисленного по прямым расценкам за весь объем выполненной работы; полученная величина умножается на процент перевыполнения нормы выработки и на коэффициент увеличения сдельной расценки, взятый в соответствии с действующей шкалой прогрессивной оплаты:

$$\mathbf{З_{общ} = З_{сд} + З_{сд} (П_{в.н.} - П_{н}) / К_{р},}$$

где $З_{общ}$ - общий заработок рабочего по сдельно-прогрессивной системе; сум; $З_{сд}$ - сдельный заработок по основным сдельным расценкам, сум; $П_{в.н.}$ - выполнение норм выработки, %; $П_{н}$ - исходная база для начисления премии, выраженная в процентах выполнения норм выработки, %; $К_{р}$ - коэффициент увеличения основной сдельной расценки.

Косвенная сдельная система служит для оплаты труда наладчиков технологического оборудования, слесарей-ремонтников, помощников мастеров и других вспомогательных рабочих, от результатов деятельности которых зависит производительность основных рабочих. Такая оплата может быть организована по сдельным расценкам, увеличивающимся на процент выполнения норм выработки в среднем по обслуживаемому участку.

При аккордной системе оплаты величина заработной платы устанавливается за весь объем работы, а не за каждое изделие или операцию. Эта система обычно сочетается с премированием за сокращение сроков выполнения аккордных заданий. Общая стоимость работ определяется на основе норм времени (выработки) и расценок. Аккордная система применяется на работах с длительным производственным циклом. Бригаде выдается

аккордный наряд, предусматривающий весь комплекс основных и вспомогательных работ. В наряде указываются начало и окончание работ, а также суммы заработной платы и премии с учетом качества. При досрочном выполнении сумма премии известна заранее.

Такая система оплаты труда эффективно применяется в строительстве (бригадный подряд), на автотранспорте, в угольной и других отраслях.

Повременная форма оплаты труда бывает простая и повременно-премиальная. При *простой повременной* системе заработок зависит от тарифной ставки (должностного оклада) и количества отработанного рабочим времени.

В практике в основном преобладает повременно-премиальная система оплаты труда, при которой, кроме заработка по тарифным ставкам (окладам), выплачивается премия за достижение определенных количественных и качественных показателей.

Оплата труда руководителей, специалистов и других работников, относящихся к служащим, производится по повременной и повременно-премиальной системам. Порядок исчисления заработка такой же, как и для рабочих-повременщиков, но устанавливается оклад согласно штатному расписанию. Премируются руководители, специалисты и другие работники, относящиеся к служащим, за основные результаты хозяйственной деятельности по конкретным показателям, устанавливаемым руководителем предприятия по согласованию с профсоюзным комитетом. Показатели премирования коллективов функциональных подразделений тесно увязываются с конечными результатами работы предприятия и устанавливаются дифференцированно по отдельным категориям и группам работников с учетом стоящих перед ними задач.

Виды оплаты труда. Оплата труда бывает **основной и дополнительной.** К *основной* относится плата, начисленная за проработанное на предприятии время: оплата по тарифным ставкам и окладам, сдельным расценкам, оплата брака и простоев не по вине рабочих, доплаты за работу в ночное время, премии из фонда оплаты, оплата аккордных работ, доплата рабочим по повышенным расценкам за работу в выходные и праздничные дни и сверхурочные часы, за отступления от нормальных условий, за обучение учеников, доплата не освобожденным бригадирам за руководство бригадой и т.д. *Дополнительная* - оплата, начисленная за неотработанное время: отпуска основные и дополнительные, льготные часы подросткам, перерывы в работе кормящих матерей, выполнение государственных и общественных обязанностей, а также стоимость предоставляемых бесплатных квартир, коммунальных услуг и натуральных выдач, вознаграждения за выслугу и т. д.

Расходы на оплату труда подразделяются на две группы: относимые на издержки производства и обращения - производственную себестоимость продукции (работ, услуг), и на расходы периода т.е. составляющие и сверх фонда заработной платы.

В *состав расходов на оплату труда (фонд оплаты труда)* включаются все расходы предприятия, учреждения, организации на оплату труда независимо от источника финансирования их выплат, включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за неотработанное время, в течение которого за ним сохраняется заработная плата, а также стимулирующие и компенсирующие выплаты, включая компенсации в связи с повышением цен и инфляцией.

3.Синтетический и аналитический учет оплаты труда и расчетов по ней

Заработная плата является одним из элементов производственной себестоимости продукции и расходов периода. Она включается в производственную себестоимость продукции и расходов периода всех предприятий, объединений и организаций, на которые распространяется действие Закона о предприятиях независимо от форм собственности. Начисление зарплаты является одновременно и ее распределением по направлениям затрат. Ведомость составляется один раз в месяц на основании сгруппированных первичных документов по труду и заработной плате. В ней указываются дебетуемые счета,

виды продукции и статьи расходов, на которые относятся суммы заработной платы. Это необходимо для аналитического учета затрат на производство продукции (работ, услуг) и расходов периода. Так как зарплата предназначена различным категориям работающих, то она по-разному фиксируется на счетах бухгалтерского учета.

Начисленная по предприятию заработная плата учитывается на счете 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда”. По его дебету отражаются выплаты, удержания и вычеты, а по кредиту - начисленная заработная плата за месяц, премии, бесплатное питание, выдача проездных и т.д. По кредиту счета фиксируются также остаток задолженности за предприятием по начисленной но еще не выданной зарплате, начисленные пособия по временной нетрудоспособности и некоторые другие.

Удержания из заработной платы (оплаты труда) относятся на разные счета, Например, удержания подоходного налога, которые перечисляются в доход государственного бюджета, отражаются по дебету счета 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” и кредиту счета 6410 “Задолженность по платежам в бюджет”. На суммы налогов, согласно платежному поручению предприятия, представляемому банку вместе с чеком на получение заработной платы за месяц, производится их списание с расчетного счета по дебету счета 6410 “Задолженность по платежам в бюджет” и кредиту счета 5110 “Расчетный счет”.

Удержания за товары, проданные в кредит осуществляется по дебету 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту 4710 «Задолженность персоналов по товарам реализованным в кредит», по возмещению материального ущерба по кредиту 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба», по ссудам на индивидуальное жилищное строительство и по ссудам на строительство садовых домиков по кредиту 4720 «Задолженность персонала по предоставленным займам», по ссудам молодым семьям по кредиту 4790 «Прочая задолженность персонала».

Удержания из заработной платы по исполнительным документам фиксируются по дебету счета 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” и кредиту счета 6990 “Прочие обязательства”.

Операции выдачи заработной платы учитываются по дебету счета 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” и кредиту счета 5010 “Касса” или 5110 “Расчетный счет”.

Аналитический учет заработной платы ведется в расчетно-платежных ведомостях, карточках учета выработки, машинограммах начислений и удержаний, лицевых счетах, расчетных листах (книжках) и др.

4. Отчисления в социальные фонды

Оплата но труду, отчисления в фонды социального страхования, пенсионный фонд, в фонд занятости, включая некоторые другие элементы затрат, представляют собой добавленную стоимость, которая облагается налогом. Поэтому точный расчет этой стоимости связан с правильным определением размера оплаты по труду. Кроме того, оплата по труду является базой для определения: размера индексации в связи с ростом цен на потребительские товары и услуги; сумм отчислений в фонды социального страхования, пенсионный фонд, в фонд занятости, подоходного налога, других удержании и вычетов из заработной платы. Более того, все еще имеет место экономически неоправданное уравнительное оплата труда разной квалификации, отсутствие технически обоснованных норм и т.д.

В соответствии с этим на предприятиях, организациях и учреждениях оперативный и финансовый (общий) бухгалтерский учет труда и его оплаты должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить управление оптимизацией:

♦ численностью персонала и использованием рабочего времени, динамикой рабочей силы, а также оценка уровня квалификации занятых на предприятии и их влияние на объем и качества выпускаемой продукции (работ, услуг.);

♦ регистрации сведений о выполнении заданий по росту производительности труда, использовании фонда рабочего времени, правильного документального оформления выработки рабочих-сдельщиков и других работников;

♦ оценка прогрессивности применяемых норм выработки, выявление и оценка интенсивных и экстенсивных факторов роста производительности труда и их влияния на выпуск продукции (работ, услуг), и на результаты деятельности;

♦ своевременным начислением заработной платы и пособий в установленные сроки и их выдачи;

♦ своевременным удержанием налогов и платежей и перечислением их бюджет и по назначению;

♦ использованием средств на заработную плату;

♦ составлением отчетности по труду и ее представлением в соответствующие органы.

Заключение

Оплата труда это вознаграждение за выполненные работы и услуг. Формы оплаты труда: сдельная, повременная, аккордная и т.д. Кроме этого заработная плата бывает основными и дополнительными.

Из начисленной заработной платы удерживается подоходный налог, алименты и т.д. От фактической фонда оплаты труда начисляется отчисления внебюджетным фондам.

Ключевые термины

Тарифная сетка, ставка и коэффициенты, сдельная, повременная, аккорд, основная заработная плата, дополнительная заработная плата, служба занятости, социальное страхование, пенсионный фонд, подоходный налог, алименты, больничная лист, табель, наряд, лицевой счет, ведомость, сводная ведомость, отчетность.

Контрольные вопросы

1. Экономическое содержание и сущность заработной платы.
2. Формы и системы оплаты труда.
3. Порядок расчета основной и дополнительной заработной платы.
4. Удержания из заработной платы.
5. Аналитический и синтетический учет заработной платы.
6. Отчисления от заработной платы.

Основная литература

1. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-2001.
2. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому - Ташкент 2003
3. Каморджанова Н.Д., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб:Питер, 2003
4. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
5. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
6. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год
7. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению»
Ташкент 2002 год
8. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 год

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/

Тема № 15. Учет финансовых вложений.

1. Виды ценных бумаг.
2. Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

1. Виды ценных бумаг.

Осуществляемое в Республике Узбекистан преобразование экономики на пути к рыночным отношениям основывается в глубоких и широких процессах разгосударствления и приватизации, создание акционерных обществ, частных предприятий, предприятий с иностранными инвестициями и т.п. Этим процессам сопутствует и способствует создание и развитие соответсвующей инфраструктуры коммерческих банков, инвестиционных и страховых фондов, бирж финансово-промышленных групп, лизинговых компаний, консультационных и аудиторских фирм и т.д. Особо следует отметить наличие в Узбекистане фондовых бирж, созданных с целью развития рынка капиталов с использованием обращения на рынке ценных бумаг.

В соответствии с этими документами отметим, что согласно НСБУ № 12 «Учёт финансовых инвестиций» финансовые инвестиции – это активы, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта с целью получения дохода (в форме процента, роялти, дивиденда и т.п.), прироста стоимости инвестированного капитала или для получения инвестирующей компанией других выгод.

Инвестиции подразделяются на долгосрочные и текущие.

Долгосрочные инвестиции – это в осносном ценные бумаги, приобретаемые на длительное время (более одного года).

Текущие (краткосрочные) инвестиции – это в основном ценные бумаги, которые предполагается превратить в денежные средства в течении одного года. Они относятся к оборотным средствам субъекта.

Ценная бумага – это денежный документ, удостоверяющий имущественное право или отношение займа владельца документа к лицу, выпустившему такой документ.

Под обращением ценных бумаг понимается их купля-продажа и другие действия, приводящие к смене владельца ценных бумаг. Ценные бумаги имеют право выпускать любые предприятия, акционерные общества (АО)
и кредитные учреждения. К ценным бумагам относятся акции акционерных обществ, облигации, депозитные сертификаты, векселя и др., выпуск и обращение которых регулируется законодательством Республики Узбекистан.

Акция – ценная бумага, подтверждающая внесение средств её владельцем в уставный капитал (фонд) АО, дающая право на участие в управлении обществом, в прибылях общества и распределении остатков имущества при ликвидации общества. Акция не имеет срокадействия и существует, пока функционирует АО.

Оплата за приобретенные акции производится в национальной и иностранной валютах, а также путем внесения основных средств, нематериальных и прочих активов юридическими и физическими лицами.

Акции различают в зависимости от способа обозначения лица: *именные* и *на предъявителя*. Именные акции содержат имя собственника, фиксируются в специальной книге акционерного общества, которое в этом случае, знает, кто, в каком количестве и какими акциями владеет.

Акции, выпускаемые на предъявителя, не содержат имени собственника, что не создаёт условий для тесной связи общества с акционером, так как общество не имеет информации о своих пайщиках. С точки зрения обращения акции на предъявителя предпочтительнее.

В зависимости от объема предоставляемых владельцам акций прав, акции подразделяются на *простые* и *привилегированные.*

Простые акции дают право на участие в управлении АО, на получения дивиденда в размерах, определяемых собранием акционеров по окончании отчетного периода и определении финансового результата деятельности общества. (Дивиденд – это часть прибыли, приходящаяся на каждую акцию и подлежащая разделу между акционерами. Дивидендами для целей налогообложения являются доходы, получаемые по акциям и от долевого участия в уставном капитале хозяйствующих субъектов (Налоговый Кодекс РУз ст.29).

Привилегированные акции не дают право на участие в управлении АО, но дают первоочередное право на получение дивидендов в твёрдом фиксированном размере, даже в тех случаях, когда предприятием не получена соответствующая сумма прибыли. В этом случае АО использует средства из резервного фонда.

Облигация – ценная бумага, подтверждающая обязательство возместить её держателю ноинальную стоимость с уплатой фиксированного процента.

Обладатель облигации является кредитором акционерного общества или предприятия, государственных и местных органов власти, выпустивших облигации.

Облигации могут выпускаться именными и на предъявителя, процентными и беспроцентными, свободно обращающимися или с ограниченным кругом общения.

Проценты по облигациям выплачиваются либо периодически, в течение срока, на который они выпущены, либо единовременно по истечении срока облигации.

Сберегательные сертификаты – письменные свидетельства кредитных учреждений о депонировании денежных средств и удостоверяют право владельца на получение по истечении срока суммы депозита и процентов по нему. Сберегательные сертификаты могут выдаваться как государственными, так и коммерческими банками. Различают сберегательные сертификаты двух видов: *именные* и *на предъявителя.* Сертификаты, выданные на предъявителя, подлежат обращению, а именные – купле-продаже не подлежат. Сертификат на предъявителя может являться средством расчетов между дебитором и кредитором. Проценты по сертификатам выплачиваются только по истечении срока депозита.

Вексель – это ценная бумага, дающая бесспорное право требовать уплаты обозначенной в нем суммы по истечении срока, на который он выписан. Вексель является не только удобной формой расчета, но и видом коммерческого кредита, так как оплата по векселю происходит не сразу, а через определённое время, в течение которого сумма по векселю находится в распоряжении векселедателя.

Все ценные бумаги могут быть разделены на долевые и долговые.

Ценная долевая бумага (чаще всего это акция) подтверждает право владения долей собственности в уставном капитале другого предприятия.

Ценная долговая бумага (облигация, вексель) – это финансовый инструмент, представляющий собой форму задолженности эмитента, размещенный среди инвесторов.

Совокупность ценных бумаг, которыми владеет предприятие, называется инвестиционным портфелем.

2. Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

Финансовые вложения – затраты предприятия на приобретение ценных бумаг, т.е. вложения денежных, основных, нематериальных и прочих активов в совместные, дочерние предприятия, акционерные общества, товарищества, а также дебиторская задолженность в виде предоставленных займов другим предприятиям и организациям.

В зависимости от сроков, на которые произведены инвестиции (вложения), они подразделяются на краткосрочные (вложения сроком до года) и долгосрочные (вложения на срок более года).

Учет инвестиции (вложений) ведется на счетах 5800 «Краткосрочные инвестиции» и 0600 «Долгосрочные инвестиции».

Учет наличия и движения долгосрочных инвестиций (вложений) в ценные бумаги других предприятий, уставные капиталы дочерних и зависимых хозяйственных обществ и других предприятий, созданных на территории страны и за рубежом, осуществляется на следующих счетах:

0610 «Ценные бумаги»;

0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества»;

0630 «Инвестиции в зависимые хозяйственные общества»;

0640 «Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом»;

0690 «Прочие долгосрочные инвестиции».

Группа счетов 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» – активная, денежная, имеет сальдо дебетовое, которое показывает сумму произведенных финансовых вложений на начало месяца. По дебету этих счетов отражаются операции по приобретению ценных бумаг, вклады в другие предприятия, суммы предоставленных займов, по кредиту – операции по погашению, выкупу, продаже ценных бумаг, суммы возвращенных займов.

Порядок отнесения активов к инвестициям и их виды регулируются Национальными стандартами бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ №12) «Учет финансовых инвестиций», утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 25 декабря 1998 года №65 (рег. № 596 от 16 января 1999 года – Бюллетень нормативных актов, 1999 г., № 3 и № 6) и (НСБУ № 8) « Консолидированные финансовые отчёты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества», утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 14 октября 1998 года № 50 (рег. № 580 от 28 декабря 1998 года – Бюллетень нормативных актов, 1999г., № 6).

Аналитический учет по счетам учета долгосрочных инвестиций (0600) ведется по видам долгосрочных инвестиций и объектам, в которые осуществлены эти инвестиции.

Акции приходуются и учитываются в сумме фактических затрат, связанных с их приобретением. Разница между продажной и номинальной стоимостью акций приводит либо к получению потенциальной прибыли, либо убытка в зависимости от котировки этих акций на фондовой бирже и получаемого дивиденда по акциям.

Учёт наличия и движения краткосрочных (на срок не более одного года) инвестиций (вложений) предприятия в ценные бумаги других предприятий, процентные облигации государственных займов, займы, предоставленные другим предприятиям и т.п. осуществляется на следующих счетах:

5810 «Ценные бумаги»;

5820 «Краткосрочные займы выданные»;

5890 «Прочие текущие инвестиции».

Счёт 5800 «Учёта краткосрочных инвестиций» – активный, сальдо имеет дебетовое, которое отражает сумму стоимости приобретённых ценных бумаг или выданных займов сроком до одного года. Оборот по дебету показывает суммы реализованных акций, погашенных облигаций или возвращенных займов и депозитных сумм.

При долгосрочных и краткосрочных инвестициях в другие предприятия путем внесения основных средств кредитуется счет 9210 «Выбытие основных средств» и дебетуются соответствующие счета 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» и 5800 «Краткосрочных инвестиций», а при внесении нематериальных активов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей (МБП), материалов кредитуется счет 9220 «Выбытие прочих активов». При приобретении акций, других ценных бумаг, финансовых вложений в уставный капитал других предприятий,- кредитуют счета 5110 «Расчетный счет» и 5210 «Валютный счет» и дебетуются счета 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» и 5800 «Краткосрочные инвестиции». На балансовую стоимость реализованных или погашенных ценных бумаг, переданных и выкупленных, дебетуется счет 9220 «Выбытие прочих активов» и кредитуется группа счетов 0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций» и 5800 «Краткосрочные инвестиции». Возврат депозитных вкладов и предоставленных займов оформляется бухгалтерскими записями по дебету счета 5110 «Расчетный счет» и 5210 «Валютный счет» и кредиту счетов 0600 «Долгосрочные инвестиции» и 5800 «Краткосрочные инвестиции».

Суммы полученного дивиденда по акциям, проценты по облигациям зачисляются на расчетный счет в корреспонденции со счетом 9500 «Учета доходов от финансовой деятельности». При этом делается запись: Д-т сч. 5110, К-т сч. 9520, 9530.

Для учета реализации ценных бумаг и определения учета от реализации используется счет 9220 «Выбытие прочих активов».

На балансовую стоимость реализованных или погашенных ценных бумаг дебетуется счет 9220 «Выбытие прочих активов», а кредитуется «Счета учета долгосрочных инвестиций» 0600 и «Счета краткосрочных инвестиций» 5800 и счет 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов» на прибыль, полученную от реализации ценных бумаг. Счет 9220 «Выбытие прочих активов» кредитуется в корреспонденции со счетами 5110 «Расчетный счет» и 5210 «Валютный счет» на выручку 2от реализации ценных бумаг и счетом 9430 «Прочие операционные расходы» на убытке, полученные от реализации ценных бумаг.

Вложение средств в облигации предполагает получение фиксированного процента в зависимости от номинальной стоимости облигации, а также получение номинальной стоимости облигации после погашения. В связи с этим разница в фактической и номинальной стоимости облигации должна быть самортизированна так, чтобы к моменту наступления срока погашения фактическая стоимость равнялась номинальной стоимости облигации. Возможны два варианта:

- если покупная стоимость приобретенных предприятием облигаций и аналогичных иных ценных бумаг выше их номинальной стоимости, то в течение периода с момента

приобретения до момента погашения производится списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом делаются записи по дебету счета 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности» и кредиту счета 0610 «Ценные бумаги»;

- если покупная стоимость приобретенных предприятием облигаций и аналогичных иных ценных бумаг ниже их номинальной стоимости, то в течение периода с момента приобретения до момента погашения производится доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом делаются записи по дебету счета 0610 «Ценные бумаги» и кредиту счета 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности».

В обоих указанных выше случаях к моменту погашения ценных бумаг оценка, в которой они учитываются на счете 0610 « Ценные бумаги» , должна соответствовать номинальной стоимости .

Для краткосрочной облигации и других ценных аналогичных бумаг можно допустить зачисление процентов в прибыль до фактического получения денежных сумм. В операциях с долгосрочными облигациями такое начисление процентов недопустимо, так как создает не материализованную прибыль.

В соответствии с принципом осмотрительности, при отражении финансовых результатов убытки по операциям с долгосрочными операциями можно отнести на счет 9690 « Прочие расходы по финансовой деятельности», но показать в отчетности несуществующие прибыли ,0 так того требует действующее положение по бухгалтерскому учету – это значит, исказить величину полученной прибыли.

Долгосрочные облигации чаще всего выпускаются с отрывными талонами, по которым в течение срока обращения облигаций периодически выплачиваются проценты по ним. В таких случаях часть разницы между покупной и номинальной стоимостью облигаций списывается при каждом начислении причитающегося предприятию дохода. Если покупная стоимость приобретенных облигаций превышает их номинальную стоимость, то при каждом очередном начислении причитающихся по ним процентов фактических доходов уменьшается на погашение части превышения их стоимости над номиналом. Бухгалтерская запись на счетах следующая:

Д-т 4830 « Проценты к получению» - на сумму причитающихся процентов по облигациям:
К-т 0610 « Ценные бумаги» - на часть превышения фактической стоимости облигаций над номинальной стоимостью,
К-т 9530 « Доходы в виде процентов» - на остальную сумму причитающихся процентов, т.е. на разницу между суммами, отнесенными на счета 4830 « Проценты к получению » и 0610 « Ценные бумаги».

Заключение

Согласно НСБУ № 12 «Учёт финансовых инвестиций» финансовые инвестиции – это активы, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта с целью получения дохода (в форме процента, роялти, дивиденда и т.п.), прироста стоимости инвестированного капитала или для получения инвестирующей компанией других выгод.

Ключевые термины

Акция, облигации, сберегательные сертификаты, вексель, простой вексель, долевая ценная бумага, долгосрочные инвестиции, краткосрочные инвестиции,

Контрольные вопросы

1. Понятие о ценных бумагах .
2. Учет краткосрочных инвестиций.

3. Учет долгосрочных инвестиций.

Основная литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» № 279-1 от 30августа 1996 г.
2. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
3. Астахов В.П. Финансовый учет. Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
4 Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-2001.
5. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому - Ташкент 2003
6. Каморджанова Н.Д., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб:Питер, 2003
7. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
8. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
9. Камышанов И.П. Практические пособие по бухгалтерскому учету. 2-е изд. допол. и перераб. –М.: «Интел-Тех», 2001 г.
10. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год
11. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансого хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению»
Т. 2002 год
12. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Т:. 2002 год

Дополнительная литература

1. Каримов И. А. Узбекистан : национальная независимость, экономика, политика, идеология. Т 1 –Т.: Узбекистан 1996 г.
2. Камышанов П.И. Барсукова И. В. Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. – М.: Москва 2002 год.
3. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
4. .Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О приёме в высшие образовательные учреждения РУз. в 2005/2006 учебном году».
5. .Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента РУз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
6. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
7. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)

Тема №16. Учет капитала и резервов.

1. Учет уставного капитала
2. Учет резервного капитала
3. Учет добавленного капитала
4. Учет нераспределенной прибыли

1. Учет уставного капитала

I. Учреждение компаний

В соответствии с законом о собственности Республики Узбекистан собственности выступает в следующих формах:

- Частная собственность;
- Коллективная собственность;
- Государственная собственность;
- Собственность иностранных граждан, организаций, государств, в том числе иностранных, юридических и физических лиц.

На основе этих форм собственности могут быть созданы различные виды предприятий.

Малые предприятия - самостоятельный хозяйствующий субъект с правами юридического лица независимо от форм собственности, при ограниченной численности работающих и на основе имущества, принадлежащего ему на правах собственности, полного хозяйственного ведения и управления производит и реализует продукцию, выполняет работы, оказывает услуги (Закон о стимулировании развития малого и частного предпринимательства от 21 декабря 1995г.)

Промышленность и строительство	до 50 чел.
Наука и научные исследования	10 чел.
Другие отрасли производственной сферы и сельском хозяйстве	25 чел.
Отрасли непроизводственной сферы	10 чел.
Розничная торговля	5 чел.

Учредителями малого предприятия могут выступать юридические и физические лица, в том числе и иностранными. Малое предприятие считается созданным и приобретает статус юридического лица со дня его государственной регистрации. (“Положение о малых предприятиях в Республике Узбекистан”).

Частное предприятие - юридическое лицо. Имущество частного предприятия составляют основные фонды и оборотные средства, а также иные ценности, стоимость которых отражается в самостоятельном балансе предприятия. Источниками его формирование и роста могут быть денежные и материальные вложения собственника, доходы от хозяйственной деятельности, кредиты банков и других кредиторов, дивиденды по ценным бумагам или доход от их продажи, имущество, полученное по наследству, путем обмена и дарения, а также иные источники, не запрещенные Законодательством.

Частное предприятие несет ответственность по обязательствам своим имуществом, принадлежащим владельцу на правах частной и личной собственности.

Акционерным обществом признается общество, имеющее уставный фонд, разделенных на определенное число акций указанной в них равной номинальной стоимости, и несущее ответственность по обязательствам только своим имуществом.

Акционерное общество может быть учреждено путем преобразования существующего предприятия или создание нового. АО - является юридическим лицом, действующим на основе Законов “О хозяйственных обществах и товариществах”, “О предприятиях в Республике Узбекистан” и др. законодательных актов, а также учредительных документов.

Уставный фонд делится на определенное количество акций равной номинальной стоимости. Общество вправе увеличить уставный фонд, если все ранее выпущенные акции полностью оплачены по стоимости не ниже номинальной, кроме случаев, когда в этот фонд передается имуществ в натуральной форме.

Увеличение уставного фонда осуществляется посредством выпуска новых акций. Уменьшение уставного фонда производится за счет снижения номинальной стоимости акций или сокращения количества последних путем выкупа части акций у их держателей с целью их аннулирования.

Акционерное общество может быть открытого или закрытого типа. Это фиксируется в уставе. При создании акционерного общества открытого типа акции распространяются путем открытой подписки (свободной продажи), а при организации общества закрытого типа - в порядке распределения акций только между учредителями.

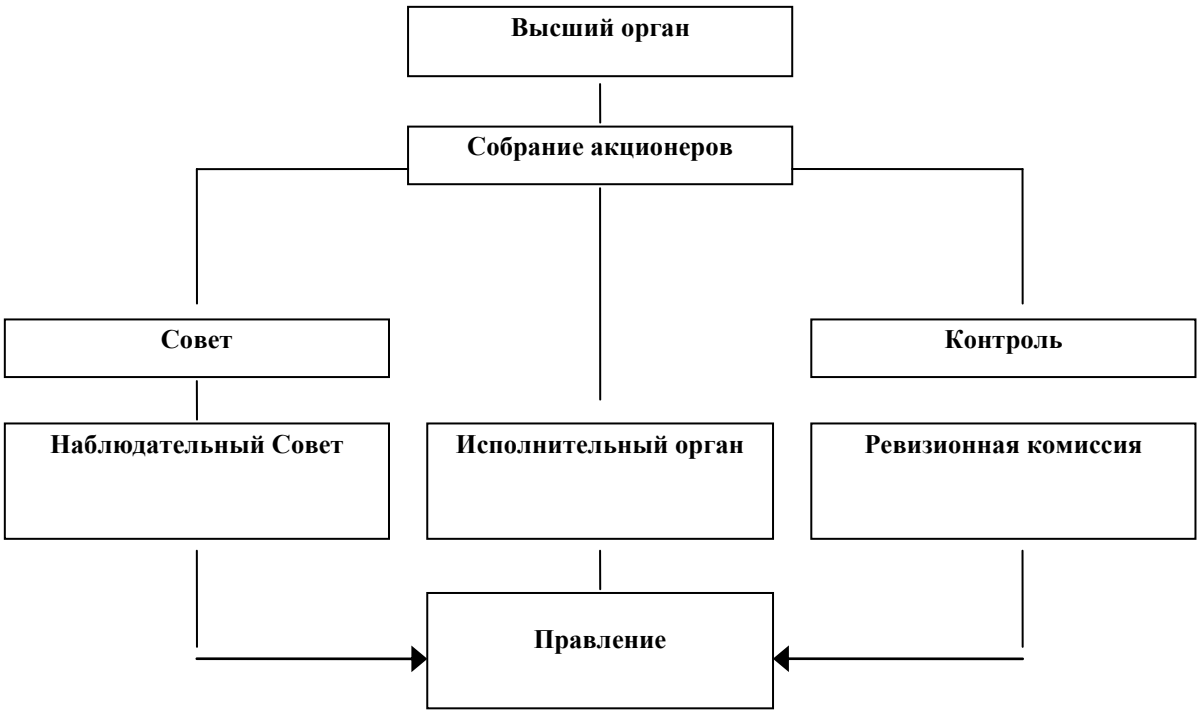
АО закрытого типа могут быть преобразованы в АО открытого типа.

Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью правления общества осуществляется ревизионной комиссией, избираемой из числа акционеров. Члены ее не могут входить в состав исполнительного органа общества.

Проверка финансово-хозяйственной деятельности проводится не реже одного раза в год.

Ревизионная комиссия докладывает общему собранию или наблюдательному совету о результатах проведенных ею проверок. Ревизионная комиссия может потребовать внеочередного созыва общего собрания в случае возникновения угрозы интересам АО или выявления злоупотреблений, допущенных должностными лицами.

Схема управления акционерным Обществом



Стоимость имущества, вносимого учредителями в уставный фонд предприятия в качестве вклада, оценивается в соответствии с действующим законодательством, а стоимость интеллектуальной собственности независимой экспертной комиссией в порядке, установленном законодательством.

Корпорации (ассоциации) - форма юридического лица в виде акционерного общества или объединения акционеров. Она несет ответственность по обязательствам, ограниченную стоимостью выпущенных акций, обладает правом от своего имени

производить товары и услуги, заключать контракты, получать и предоставлять займы и отвергать любые другие гражданские действия.

Для обеспечения деятельности корпорации создается уставный фонд за счет денежных взносов учредителей корпорации.

II. Компоненты собственного капитала

Понятие капитала:

Капитал представляет собой совокупность материальных ценностей и денежных средств, финансовых вложений и затрат на приобретение прав и привилегий, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

В бухгалтерском учете разделяют условно капитал на активный (действующий) и пассивный, отражающий источники формирования и оплаты действующего капитала; или обязательства перед акционерами, перед банками, финансовыми институтами, прочими кредиторами.

2.1 Активный или функционирующий капитал состоит из имущества и обязательств хозяйствующего объекта, т.е. это стоимость всего имущества организации и состоит из основного и оборотного капитала (см. схему 8.1).

В <u>Основной капитал</u> входят: основные средства, нематериальные активы, долгосрочные финансовые инвестиции.

<u>В Оборотный капитал</u> входят материальные оборотные средства; средства в текущих расчетах; краткосрочные финансовые вложения; денежные средства. Элементы оборотного капитала расположены в порядке возрастающей ликвидности, или их способности обращаться в денежные средства.

2.2 Пассивный капитал - характеризует источники имущества (активного капитала) обособленной организации и включает в себя собственный и заемный капитал (см. схему 8.2).

Собственный капитал организации в общем виде определяется стоимостью имущества, принадлежащего этой организации; это так называемые чистые активы. Они определяются как разность между стоимостью имущества (активным капиталом) и заемным капиталом

$$\mathbf{С_к = А_к - З_к}$$

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

Заемный капитал представляет собой часть стоимости имущества организации, приобретенного в счет обязательств вернуть поставщику или банку, другому заимодавцу деньги либо ценности, эквивалентные стоимости такого имущества. В составе заемного капитала различают долгосрочные и краткосрочные заемные средства.

Долгосрочные заемные средства - это кредиты и займы, полученные организацией на период более года, срок погашения которых наступит не ранее, чем через год.

Краткосрочные заемные средства - обязательства, срок погашения которых не превышает одного года.

2.3 Учет уставного капитала

1. На государственном предприятии. Для обеспечения хозяйственной деятельности каждое государственное предприятие при его организации наделяется основными и оборотными средствами. Их общая первоначальная величина в денежном выражении представляет собой уставный фонд (капитал) предприятия.

Учет уставного капитала акционерного общества.

Под акционерном обществом понимается юридическое лицо, учреждаемое под особым наименованием, имеющее основной (уставный) капитал, разделенный на определенное количество равных частей (акций) и отвечающее по обязательствам только своим имуществом. Обязательное условие – внесение своего капитала в эту деятельность. т.е акционерное общество (АО) - это объединение капитала. Деятельность акционерного

общества регламентируется уставом. Акционеры несут полной имущественной ответственности по обязательствам акционерного общества, их ответственность ограничивается лишь вкладом в уставной капитал.

АО бывает открытого и закрытого типа. Для открытого типа акционерного общества характерно распространение акций по открытой подписке: его акции могут свободно переходить от одного лица к другому, т.е иметь вторичное обращение на рынках ценных бумаг. Общество закрытого типа акций на рынок не выпускает. Владелец чая не может передать свой чай в другие руки без согласия остальных акционеров.

Величина уставного капитала, которой обладает каждое АО, фиксируется в уставе АО и может изменятся только в порядке предусмотренном для изменения самого устава.

Уставной капитал в момент учреждения общества должен состоять из оговоренного числа обыкновенных акций с одинаковой номинальной стоимостью.

Учет денежных средств уставного капитала осуществляется на счете 8300 «Счета учета уставного капитала» который делится на следующие счета: 8310 «Простые акции», 8320 «Привилегированные акции», 8330 «Паи и вклады». Эти счета предназначены для учета уставного капитала акционерных обществ в пределах зарегистрированной величины, либо номинальная стоимость оплаченных акций. Величина уставного капитала в учете сумму. Возврат участниками части их пая в уставной капитал не уменьшает его сумму, а оформляется как внутренние собственные акции АО с отнесением в дебет счетов 8610 «Внутренние собственные акции - простые» и 8620 «Внутренние собственные акции - привилегированные».

Учет операций, отражаемых на счетах 8310, 8320, 8330 ведется в журнале-ордере №12.

После регистрации акционерного общества на суму зарегистрированного уставного капитала образуется задолженность акционеров перед обществом. Для учет расчетов с учредителями применяется счет 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал». Этот счет активный, сальдо дебетовое отражает сумму задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал на начало месяца, оборот по дебету – возникновение новой задолженности учредителей, оборот по кредиту сумму погашенной дебиторской задолженности, внесенной в виде денежных средств, материальных ценностей и имущества.

Учет движения средств уставного капитала отражается в следующих проводках:

1. На сумму зарегистрированного уставного капитала:
   ДТ 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»
   КТ 8310, 8320, 8330.
2. Увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли:
   ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»
   КТ 8310, 8320, 8330.
3. Списание собственных выкупленных акций:
   ДТ 8310, 8320, 8330
   КТ 8610, 8620
4. Направление сумму уставного капитала на покрытие убытка акционерного общества:
   ДТ 8310, 8320, 8330
   КТ 8710

На сумму приобретенных акций учредители могут внести основные средства, нематериальные активы, денежные средства в сумах и в иностранной валюте и материальные ценности.

Операции по расчетам с учредителями при внесении:

а) основных средств: ДТ 0110 – 0190
КТ 4610.

б) нематериальных активов: ДТ 0410 – 0490
КТ 4610

в) денежных средств: ДТ 5010, 5020, 5110, 5210
КТ 4610

г) материальных средств: ДТ 1000
КТ 4610.

Основанием для ведения аналитического учета служат учредительные документы, акты приемки – передачи основных средств и нематериальных активов, платежное поручения, приходные кассовые ордера и др.

2. Учет резервного капитала

Резерв капитала создается в основном за счет резервирования прибыли для положения основного капитала, если это предусмотрено уставом акционерного общества. По законодательству Республики Узбекистан АО имеют право создавать резерв 20% уставного капитала. Размер ежегодных отчислений в резервный капитал не может быть менее 5% от чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

Назначения резервного капитала состоит в том, чтобы покрыть возможные балансовые убытки предприятия и другие платежи. В акционерных обществах капитал может быть направлен на выплату дивидендов по привилегированным акциям при отсутствии или не достаточной прибыли.

Учет движения резервного капитала ведется на счете 8500 «Счета учета резервного капитала», которые делятся на следующие счета: 8510 «Корректировки по переоценки имущества», 8520 «Резервный капитал», 8530 «Безвозмездно полученное имущества». Эти счета являются пассивными по кредиту их отражаются операция по образованию резервного капитала, по дебету его использование, кредитовая сальдо показывает сумму не использованного резервного капитала.

Движение резервного капитала отражаются следующими проводками:

1. Увлечение резервного капитала за счет переоценки имущества. При этом
Дт 0110 - 0199
Дт 0610 - 0690
Кт 8510
2. При создании резервного капитала за счет прибыли Дт 8710, Кт 8520
3. При ликвидации предприятия с резервного капитала начислено дивиденды акционерам Дт 8520, Кт 6610, 6620.
4. Начислен дивиденд за счет резервного капитала при отсутствии прибыли предприятия Дт 8520, Кт 6610.

3. Учет добавленного капитала

Бухгалтерский учет добавленного капитала в акционерных обществах ведется на счетах группы 8400 « Счета учета добавленного капитала.»

Обобщение информации о наличии и движении добавленного капитала, привечающего номинальную стоимость сумм, полученных за простые и привилегированные акции, то есть эммисионного дохода, получаемого при первичной продаже акций, а также сумм курсовых разниц, возникающих при формировании уставного капитала, осуществляется на счетах:
8410 « Эммисионный доход»

8420 « Курсовая разница при формировании уставного капитала».

Счет 8410 « Эммисионный доход» предназначен для обобщения информации о средствах, полученных сверх нормальной стоимости акции при первичной продаже. Поступление сумм учитывается по кредиту счета 8410 « Эммисионный доход» , а использование средств на покрытие разницы между номинальной и покупной стоимостью при аннулировании выкупленных собственных акций – по дебету этого счета.

Аналитический учет по счету 8410 ведется по полученным доходам по простым и привилегированным акциям.

Акционерные общества на данном счете учитывают при формировании уставного капитала сумму разницы между номинальной и продажной стоимостью акций при их реализации по цене выше номинала. Так,0 например, при номинальной стоимости акции 8 млн. сумм они реализованы за 8 млн. 400 тыс. сумм. В данном случае 400 тыс. сумм (8400000 – 8000000) учитываются на счете 8410 проводкой

Д-т 5010, 5110

К-т 8410 « Эммисионный доход»

Счет 8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала» предназначен для учета курсовых разниц, возникающих в процессе формирования уставного капитала . При формировании уставного капитала валюту и валютные ценности оценивают по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на момент внесения вклада в уставный капитал. Возникающую при этом курсовую разницу учитывают на счете 8420 « Курсовая разница при формировании уставного капитала». Положительная курсовая разница в оценках отражают по кредиту счета 8420 , а отрицательную курсовую разницу – по дебету счета 8420. Данный порядок списания курсовой разницы позволяет не менять доли учредителей в уставном капитале, оговоренные в учредительных документах. Аналитический учет по счету 8420 ведется по каждому учредителю .

Учет добавленного капитала отражается на следующих проводках.

1. На сумму разницы между номинальной и продажной стоимостью акции при их реализации

Д – т 5010, 5110

К – т 8410

2. При поступлении денег от вторичной продажи выкупленных собственных акций

Д – т 5010, 5110 , 5210

К-т 8610 , 8620

3. При вторичной продаже выкупленных собственных акций ниже номинала , покрывается за счет эммисионного дохода.

Д –Т 8410

К – т 8610, 8620

4. Положительная курсовая разница при формировании уставного капитала.

Д –т 4610

К –т 8420

5. Отрицательная курсовая разница при формировании уставного капитала.

Д –т 8420

К – т 4610

4. Учет нераспределенной прибыли

Нераспределенная прибыль представляет собой капитал, остающийся в распоряжении предприятия после того, как акционерам была уплачена часть прибыли в виде дивидендов и отчислен резерв. Нераспределенная прибыль представляет собой ту часть капитала, которая накоплена с момента создания предприятия, а не за последний год работы, и в балансе она показывается с нарастающим итогом.

Нераспределенная прибыль отражает капитал, сформированный в итоге текущей деятельности и она не равна сумме имеющихся у предприятия денежных средств.

Деньги это средства, а прибыль - это часть капитала предприятия.

Оставшуюся сумму прибыли на счете 9910 «Конечный финансовый результат» переносят следующей проводкой на счет 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода».

1. На сумму чистой прибыли:

   ДТ 9910 «Конечный финансовый результат»

   КТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

2. На сумму убытка:

   ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

   КТ 9910 «Конечный финансовый результат»

Информация о движении нераспределенной прибыли и непокрытого убытка учитывается на следующих счетах:

8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)»

эти счета теоретически является пассивными, но на практике счет 8710 может иметь дебетового сальдо при завершении предприятием отчетный год убытком.

Сумма нераспределенной прибыли используется при создании резервного капитала и при начислении дивидендов работникам предприятия. В этих случаях делается следующие бухгалтерские записи.

1. При отчислении на резервный капитал от определенной прибыли.

   ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

   КТ 8520 «Резервный капитал»

2. При начислении дивидендов за счет прибыли.

   ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

   КТ 6610 «Дивиденды к оплате»

После отчисления остаток суммы нераспределенной прибыли со счета 8710 переносится на счет 8720 следующей записью.

8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)»

Заключение

Капитал предприятия формируется для осуществления в начальных стадиях деятельности. Он состоит из уставного, резервного и добавленного капитала. Нераспределенная прибыль и резервы для предстоящих расходов и платежей тоже, являются как капитал, источниками собственных средств.

Резервный капитал используется для покрытия убытков от деятельности предприятия.

Ключевые термины

Капитал, собственный капитал, акция, акционерный капитал, добавленный капитал, резервный капитал, уставный капитал, чистая прибыль, нераспределенная прибыль (убыток), целевое финансирование, заемные средства.

Контрольные вопросы

1. Акционерные общества и особенности организации учета.
2. Виды акций и организация их учет.
3. Формирования уставного капитала.

4. Расчеты с учредителями.
5. Формирования и учет резервного капитала.
6. Формирования и учет добавленного капитала.

Основная литература

1. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-21.
2. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
3. Абдугафаров А. Зокирова М. Миллий хисоблар тизими. Укув кулланма –Т . : Молия. 2002 й.
4. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
5. Астахов В.П. Финансовый учет. Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по-новому Ташкент 2003
6. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2000 год
7. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
8. Муравицкая Н.К. Лукъяненко Г.И. Тесты по бухгалтерскому учёту:теория бух. учёта,бухгалтерская и финансовая отчётность Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
9. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.: Бхгалтерский учёт, 2003
10. Полякова С.И., Соловьёва О.В., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учёт. Практическое пособие для самообслуживания Учеб. Пос. -М.: ТЕИС, 1998
11. Сборник задач по бухгалтерскому учёту с решениями. Под ред. Проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учеб. Пос. - М.: ТК Велби, Проспект, 2004

Дополнительная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению»
Ташкент 2002 год
2. Николаева С Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. –М. Атлантика-Пресс 2000г.
3. Палий В. Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004
4. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
5. Шаулов Д.И. Канн У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов вводимого с 2004 года. Изд. Второе – Т Мир экономики и право. 2003 год.
6. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О совершенствовании системы подготовки кадров в сфере информационных технологий».
7. Газета «Народное слово» 3.06.05. Постановление Президента РУз. «О приёме в высшие образовательные учреждения РУз. в 2005/2006 учебном году».
8. .Газета «Народное слово» 15.06.05. Указ Президента РУз. «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики».
9. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
10. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Тема №17. Учет финансовых результатов

1. Задачи учета финансовых результатов.
2. Учет доходов от реализации продукции (работ и услуг).
3. Учет доходов и убытков от финансовой деятельности.
4. Учет чрезвычайной прибыли и убытка.
5. Учет общего финансового результата.

1. Задачи учета финансовых результатов

Чтобы определить эффективность своей хозяйственной деятельности и принять соответствующие управленческие решения на предстоящий период. Эти расчеты предприятие делает без учета налогового фактора. Подробный перечень статей расходов которые должны вычитаться из общей выручки предприятия для определения балансовой прибыли приводится в основном тексте Положения о составе затрат.

Затем предприятие корректирует прибыль, полученную на счетах бухгалтерского учета, в соответствии с налоговым законодательством и получает прибыль, подлежащую налогообложению. В качестве примера корректировки можно привести командировочные расходы, свыше установленных норм или плату за кредит сверх ставки Центрального банка и др.

Следовательно, для расчета налогооблагаемой прибыли эти расходы необходимо прибавить обратно к прибыли, подлежащий налогообложению. Вследствие, такого подхода, предприятие получают информацию о том:

- сколько и какими подразделениями получено прибыли в результате производственной, финансовой и управленческой деятельности предприятия и его подразделений;
- как на окончательный результат деятельности предприятия повлияла налоговая политика государства;
- какую сумму в конечном итоге предприятие должно перечислить в бюджет.

Таким образом, предприятие будет иметь систему бухгалтерского учета, позволяющую уже на стадии сбора информации разделить внешние и внутренние факторы, влияющие на результаты хозяйственного деятельности, а следовательно, разрабатывать более обоснованную политику реагирования на эти факторы.

Как отмечается в «Положении о составе затрат», доходы, получаемые предприятием в результате осуществления его производственно-хозяйственной деятельности, подлежать отражению по следующим основным разделам:

Чистая выручка от реализации;

Прочие доходы от основной деятельности (операционные доходы);

Доходы от финансовой деятельности;

Чрезвычайные доходы.

Введение этих разделов обусловлено необходимостью обособленного отражения доходов от различных видов деятельности предприятия;

Основной деятельности по производству и реализации продукции, финансовой деятельности и чрезвычайных операций. Это необходимо для более объективной оценки деятельности предприятия всеми заинтересованными сторонами.

Формирование и использование финансовых результатов учитывается на следующих синтетических счетах 9 раздела плана счетов:

9000 – счета учета доходов от основной (операционной) деятельности.

9100 – счета учета себестоимости реализованной продукции

9300 – счета учета прочих доходов от основной деятельности

94 00– счета учета расходов периода

9500 – счета учета доходов от финансовой деятельности

9600 – счета учета расходов по финансовой деятельности

9700 – счета учета чрезвычайных прибылей (убытков)

9910 – конечный финансовый результат

в положение о составе затрат введено понятие «Чистая выручка от реализации». Оно определяется как выручка от реализации продукции (работ, услуг) за минусом НДС, акцизов, налога на вывоз; в нее не включаются также стоимость возвращенных товаров, скидки, предоставленные покупателям и др.

Чистая выручка от реализации характеризует тот доход, который предприятие получило от реализации в свое распоряжение и является базой для всех последующих расчетов показателей прибыли.

Предприятия, осуществляющие экспортную деятельность, исчисление прибыли осуществляются в порядке, предусмотренном действующим законодательством в области валютного регулирования.

В соответствии с существующим Положением о бухгалтерском учете выручка от реализации продукции (работ, услуг) определяется либо по мере ее оплаты (кассовый метод), либо по мере отгрузки товаров (выполнения работ, услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов (метод начисления).

Способ определения финансового результата согласно методологии учета доходов по предъявленным расчетным документам характерен для стран с рыночной экономикой. Требования международных стандартов по бухгалтерскому учету обуславливает именно такой порядок формирования финансовых результатов, то что в настоящее время определенная часть отечественных предприятии использует для формирования прибыли метод по фактически поступившим платежам, связано со стереотипами в методологии учета, с одной стороны, а с другой – со сложностями переходного периода и задержками оплаты расчетных документов покупателями и заказчиками.

Определение результатов по предъявленным счетам может поставить предприятие в сложное финансовое положение при уплате НДС, налога на прибыль в бюджет. Поэтому предприятия должны при расчетах пользоваться предварительной оплатой поставленной продукции (работ, услуг).

Финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта характеризуются следующими показателями прибыли:

- валовая прибыль от реализации продукции, которая определяется как разница между чистой выручкой от реализации и производственной себестоимостью реализованной продукции:

$$\mathbf{ПВ = ЧВР - СР}$$

где,

ПВ – валовая прибыль;

ЧВР – чистая выручка от реализации;

СР – производственная себестоимость реализованной продукции.

- прибыль от основной деятельности , которая определяется как разница между валовой прибылью от реализации продукции и расходами периода , и плюс прочие доходы или минус прочие убытки от основной деятельности:

$$\mathbf{ПОД = ПВ – РП + ПД - ПУ}$$

где,

ПОД – прибыль от основной деятельности;

РП – расходы периода ;

ПД – прочие доходы от основной деятельности;

ПУ - прочие убытки от основной деятельности.

- прибыль от общехозяйственной деятельности, которая рассчитывается как сумма прибыли от основной деятельности плюс доходы и минус расходы по финансовой деятельности.

ПО = ПОД + ДФ - РФ

где,
ПО – прибыль от общехозяйственной деятельности;
ДФ – доходы от финансовой деятельности;
РФ – расходы по финансовой деятельности.

- прибыль до уплаты налога , которая определяется как прибыль от общехозяйственной деятельности плюс чрезвычайная прибыль и минус чрезвычайные убытки.

ПДН = ПО + ПЧ – УЧ

где,
ПДН – прибыль до уплаты налога;
ПЧ – чрезвычайная прибыль;
УЧ – чрезвычайные убытки.

- чистая прибыль года , которая остается в распоряжении предприятия после уплаты налога на доходы и минус другие налоги и платежи, предусмотренные законодательством:

ПЧ = ПДН – ННД - НД

где,
ПЧ – чистая прибыль;
ННД – налог на доход;
НД – другие налоги и платежи.

2. Учет доходов от реализации продукции (работ и услуг).

Валовая прибыль от реализации продукции на предприятии определяется ежемесячно как разница между чистой выручкой от реализации и фактической себестоимостью реализованной продукции.

Доходы от реализации готовой продукции, товаров, выполнения работ и оказания услуг отражается на счетах:

9010 « Доходы от реализации готовой продукции »

9020 « Доходы от реализации товаров»

9030 « Доходы от выполнения работ и оказания услуг»

9035 « Возврат проданных товаров и скидки, предоставленные покупателям и заказчикам».

По кредиту счетов 9010, 9020, 9030 отражаются доходы, полученные в текущем отчетном периоде в корреспонденции с дебитом следующих счетов:

Д-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» - в случае , когда продукция, товары отгружены, услуги или работы выполнены, но деньги за низ еще не получены;

Д-т 5010 «Денежные средства национальной валюте» - при продаже продукции или товаров , работ и услуг за наличные;

Д-т 6230 «Прочие отсроченные доходы» - включение в объем реализации отсроченных доходов ;

Д-т 6310 « Авансы, полученные от покупателей и заказчиков» - погашение авансовых сумм, полученных от покупателей при отгрузки продукции;

Д-т 4710 «Задолженность персонала по товарам , реализованным в кредит» - при реализации продукции, товаров работникам в кредит;

Д- т 6610 «Дивиденды к оплате» - при выплате дивидендов готовой продукцией, товарами, или услугами;

Д-т 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - при реализации продукции, товаров, работ и услуг в счет заработной платы.

В конце отчетного месяца кредитовые обороты счетов 9010 , 9020 , 9030 следующей проводкой переносится на счет 9910 « Конечный финансовый результат»

Д-т 9010, 9020 , 9030

К-т 9910

Себестоимость реализованной продукции , товаров и оказанных услуг отражается на следующих счетах:

9110 « Себестоимость реализованной продукции»

9120 « Себестоимость реализованных товаров»

9130 « Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг»

Эти счета являются активно-транзитными счетами. В конце месяца не имеют остатка.

Себестоимость реализованной продукции , товаров, работ и выполненных услуг отражается следующей проводкой

Д-т 9110, 9120 , 9130

К-т 2810 или 2010

В конце отчетного периода дебетовый оборот счетов 9110, 9120 , 9130 списывается на счет 9910 следующей проводкой

Д-т 9910

К-т 9910, 9120, 9130

И так, в дебете счета 9910 « Конечный финансовый результат » отражается себестоимость реализованной продукции, товаров, работ и оказанных услуг, а в кредите счета 9910 чистая выручка от реализации продукции, товаров, работ и услуг. Путем сравнения дебета и кредита 9910 счета определяется валовой прибыль от реализации готовой продукции , товаров, работ и оказанных услуг.

3. Учет доходов и убытков от финансовой деятельности.

Прибыли и убытки от финансовой деятельности представляет обособленную группу доходов и расходов. Эти прибыли и убытки не связаны непосредственно с основной деятельностью предприятия.

К числу доходов от финансовой деятельности относятся:

1. Полученные роялти трансферта капитала
2. Доходы, полученные на территории Республики Узбекистан и за ее пределами от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию.
3. Доходы от сдачи имущества в долгосрочную аренду.
4. Положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте.
5. Прибыли от проведения переоценок средств, вложенных в ценные бумаги, дочерние предприятия и т.д.
6. Прочие доходы от финансовой деятельности, не включенные в выше перечисленные статьи.

К расходам по финансовой деятельности относятся:

1. Платежи по краткосрочным кредитам банков в пределах или выше учетной ставки, установленной ЦБ Республики Узбекистан и расходы на оплату процентов по кредитам поставщиков.
2. Расходы по оплате процентов по долгосрочной аренде имущества.

3. Отрицательные курсовые разницы и убытки по операциям с иностранной валютой.

4. Убытки от проведения переоценок вложенных средств.

5. Расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг. Сюда относятся такие расходы, как приобретение бланков, уплата комиссионного вознаграждения банку за их распространение и др.

6. Прочие расходы по финансовой деятельности, не перечисленные выше.

Прибыль от финансовой деятельности отражается в бухгалтерском учете следующих счетах:

9510 «Доходы в виде роялти»
9520 «Доходы в виде дивидендов»
9530 «Доходы в виде процентов»
9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»
9550 «Доходы от долгосрочной аренды»
9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг»
9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности»

Эти счета являются пассивно-транзитными счетами. Кредитовый оборот показывает увеличение дебетовый оборот списание прибыли от финансовой деятельности, в конце месяца остатков не имеет.

Формирование прибыли от финансовой деятельности регламентируется НСБУ №2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности», НСБУ №6 «Учет лизинга» и НСБУ №12 «Учет финансовых инвестиций».

Порядок записей доходов от финансовой деятельности на счетах следующий:

1. При начислении доходов от роялти и гонораров делается запись:
   ДТ 4850 «Роялти к получению»
   КТ 9510 «Доходы в виде роялти»

   При поступлении этих денег на счета денежных средств:
   ДТ 5110 «Расчетный счет»
   ДТ 5210 «Валютные счета внутри страны»
   КТ 4850 «Роялти к получению»
2. Доходы полученные на территории Узбекистана и за её пределами от делового участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам:
   ДТ 5110 «Расчетный счет»
   ДТ 5210 Валютные счета внутри страны»
   КТ 9520 «Доходы в виде дивидендов»
3. При начислении суммы дивидендов от выкупленных акций и других ценных бумаг:
   ДТ 4840 «Дивиденды к получению»
   КТ 9530 «Доходы в виде процентов»

   При поступлении их на расчетный счет:
   ДТ 5110 «Расчетный счет»
   КТ 4840 «Дивиденды к получению»
4. При начислении процентов к получению от долгосрочных и краткосрочных инвестиций делается запись:
   ДТ 5110 «Расчетный счет»
   КТ 9530 «Доходы в виде процентов»

При поступлении этих процентов:

ДТ 5110 «Расчетный счет»
КТ 4830 «Проценты к получению»

5. Положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте. При этом:

ДТ 5210, 0610, 5810, 4720, 4110, 6230
КТ 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

6. При начислении доходов от сдачи имущества в долгосрочную аренду – в текущем году:
ДТ 6230 «Прочие отсроченные доходы» - текущая часть
КТ 9550 «Доходы от долгосрочной аренды».

На счете 9590 отражаются доходы полученные от операций, кроме выше перечисленных.

В конце отчетного месяца кредитовый оборот выше перечисленных счетов списывается на конечный финансовый результат следующей проводной:
ДТ 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560, 9590
КТ 9910 «Конечный финансовый результат»

Расходы от финансовой деятельности учитываются в следующих счетах:

9610 «Расходы в виде процентов»
9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»
9630 «Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг»
9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»

Эти счета являются активно-транзитными. Операции на этих счетах отражаются следующими проводками.

1. Расходы по выплате процентов поставщикам, банку, проценты по аренде имущества:
ДТ 9610 «Расходы в виде процентов»
КТ 6920 «Начисленные проценты»
При начислении этих процентов:
ДТ 6920 «Начисленные проценты»
КТ 5110 «Расчетный счет»
2. Отрицательные курсовые разницы и убытки по операциям с иностранной валютой.
ДТ 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»
КТ 6810 «Краткосрочные банковские кредиты»
КТ 7810 «Долгосрочные банковские кредиты»
КТ 5210 «Валютные счета внутри страны».
3. На сумму расходов связанных с выкупом и распространением ценных бумаг:
ДТ 9630 «Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг»
КТ 6990 «Прочие обязательства»
4. На счете 9690 отражается расходы понесенные от операцией кроме выше перечисленных.

В конце отчетного периода дебетовых оборот выше перечисленных счетов переносится на счет конечный финансовый результат следующей проводков.

ДТ 9910 9610 «Расходы в виде процентов»
КТ 9610, 9620, 9630, 9690

4. Учет чрезвычайной прибыли и убытка

Чрезвычайные прибыли и убытки – это доходы и убытки, которые возникают чрезвычайно редко в хозяйственной деятельности предприятие не является для него обычными и не являются следствием управленческих решений, принимаемых на предприятии.

Для того чтобы та или иная статья отражалась как статья чрезвычайных убытков, она должна отвечать следующим трем критериям:

1. необычная по своему характеру .
2. не должна повторяться в течение нескольких лет
3. не зависит от решений, принимаемых управленческим персоналом предприятия или собственниками предприятия.

Таким образом, соответствующая статья должна одновременно отвечать критериям необычности, непредвиденности и неповторяемости.

Следует также отметить, что на решение вопроса о том, относить соответствующую статью к разряду чрезвычайных или нет, в большей степени оказывает влияние внешняя среда, в которой находится предприятие.

Основной целью отделения чрезвычайных прибылей и убытков является более объективное отражение результатов деятельности за период в силу совершенно особого характера чрезвычайных прибылей и убытков.

В случае появления чрезвычайных прибылей и убытков предприятие учитывает их на счетах:

9710 «Чрезвычайные прибыли»

9720 «Чрезвычайные убытки».

Эти счета являются транзитными, в конце отчетного месяца на этих счетах не остаются остатков.

9710 «Чрезвычайные прибыли» - является пассивной

9720 «Чрезвычайные убытки» - активным счетом.

При получении предприятием чрезвычайных прибылей дебетуется разные счета и кредитуется счет 9710 «Чрезвычайные прибыли».

При получении предприятием чрезвычайных убытков дебетуется счет 9720 «Чрезвычайные убытки» и кредитуется разные счета.

В конце отчетного периода дебетовый и кредитовых оборот этих счетов переносится на конечный финансовый результат следующей проводкой:

1. На сумму прибыли полученных от чрезвычайных событий:

ДТ 9710 «Чрезвычайные прибыли»

КТ 9910 «Конечный финансовый результат»

2. На сумму убытка полученных от чрезвычайных событий:

ДТ «Конечный финансовый результат»

КТ 9720 «Чрезвычайные убытки».

5. Учет общего финансового результата.

Общий финансовый результат деятельности предприятия определяется, как правило, в конце года. Для этого необходимо открыть счет 9910 «Конечный финансовый результат».

Конечный финансовый результат определяется следующим образом: к прибыли от основной деятельности прибавляется прибыль от финансовый деятельности, прибыль от чрезвычайных событий и убытки от финансовый деятельности, чрезвычайные убытки.

Счет 9910 «Конечный финансовый результат» является активно-пассивным и транзитным счетом.

По дебету этого счета отражаются нанесенные убытки (затраты) и по кредиту прибыли предприятия. При помощи сравнения дебетового и кредитового оборота этого счета определяется конечный финансовый результат отчетного периода предприятия до налогообложения.

В конце отчетного года на счетах 9810 «Расходы по налогу и доходы (прибыль)» и 9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли» отражается общая сумма налогов на прибыль начисленная за отчетный период. Заключительными проводами при составлении годового отчета начисленную сумму налога снимают следующий проводкой:

ДТ 9910 «Конечный финансовый результат»

КТ 9810 «Расходы по налогу и доходы (прибыль)»

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

Оставшуюся сумму прибыли на счете 9910 «Конечный финансовый результат» переносят следующей проводкой на счет 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода».

2. На сумму чистой прибыли:

ДТ 9910 «Конечный финансовый результат»

КТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

2. На сумму убытка:

ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

КТ 9910 «Конечный финансовый результат»

Информация о движении нераспределенной прибыли и непокрытого убытка учитывается на следующих счетах:

8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)»

эти счета теоретически является пассивными, но на практике счет 8710 может иметь дебетового сальдо при завершении предприятием отчетный год убытком.

Сумма нераспределенной прибыли используется при создании резервного капитала и при начислении дивидендов работникам предприятия. В этих случаях делается следующие бухгалтерские записи.

3. При отчислении на резервный капитал от определенной прибыли.

ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

КТ 8520 «Резервный капитал»

4. При начислении дивидендов за счет прибыли.

ДТ 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

КТ 6610 «Дивиденды к оплате»

После отчисления остаток суммы нераспределенной прибыли со счета 8710 переносится на счет 8720 следующей записью.

8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

8720 «Накопленная прибыль (непокрытый убыток)»

Синтетический и аналитический учет по счету 9910 «Конечный финансовый результат» осуществляется в журнале-ордере №15. основанием для заполнения этого журнала-ордера служат справки бухгалтерии, выписки банка из расчетного счета и прочих счетов и др. По окончании квартала и года показатели журнала-ордера служат основанием для заполнения соответствующих ферм квартального и годового отчета.

Заключение

Финансовые результаты являются конечным результатом деятельности предприятия. Финансовые результаты предприятия характеризуются показателями, как валовая

прибыль, прибыль от основной деятельности, прибыль от финансовой деятельности, чрезвычайные прибыли и чистая прибыль.

Прибыль предприятия является основным источником финансирования производства и экономического развития предприятия.

Прибыль остающиеся в распоряжение предприятия распределяется между учредителями, акционерами, кредиторами и др.

Ключевые термины

Доходы и расходы, результат реализации продукций, прибыль (убыток) финансовой деятельности, чрезвычайные прибыли и убытки, налогооблагаемая база, чистая прибыль, дивиденды, отчетность.

Контрольные вопросы

1. Экономическое содержание и сущность финансовых результатов.
2. Основные показатели финансовых результатов.
3. Порядок определения финансовых результатов.
4. Классификация затрат и порядок их учета.
5. Методы калькулирования себестоимости продукции.
6. Порядок распределения прибыли на предприятиях.

Тема №18. Бухгалтерская отчетность.

1. Понятие о финансовых (бухгалтерских) отчетностей.

2. Бухгалтерский баланс

3. Отчет о финансовых результатах.

4 .Отчет о денежных потоках.

5.Пояснительная записка.

1. Понятие о финансовых (бухгалтерских) отчетностей

Квартальные и годовые финансовые отчеты предоставляются предприятиями, объединениями и организациями всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений, страховых организаций и банков), являющимися юридическими лицами по законодательству Республики Узбекистан, а также филиалы, представительства и иные обособленные подразделения предприятий, объединений и организаций, не являющиеся юридическими лицами, но имеющие самостоятельный баланс и расчетный счет в банковских учреждениях, согласно приложении №2 к приказу Министерства финансов Республики Узбекистан от 27 декабря 2002 года № 140, зарегистрированному МЮ 24 января 2003 г. №1209. Предприятия с иностранными инвестициями предоставляют только годовую отчетность.

Состав форм квартальной и годовой финансовой отчетности утверждается Министерством финансов Республики Узбекистан.

Годовая финансовая отчетность представляется в следующем объеме форм: баланс предприятия- форма №1, отчет о финансовых результатах – форма №2, отчет о движении основных средств –форма №3, отчет о денежных потоках – форма №4, отчет о собственном капитале – форма № 5, справка о дебиторской и кредиторской задолженностях – форма № 2А.

К годовой финансовой отчетности прилагают пояснительную записку с изложением основных факторов, повлиявших в отчетном году на итоговые результаты деятельности предприятия, решения по итогам рассмотрения на предприятии годового финансового отчета и распределения чистой прибыли, аудиторское заключение о проверке бухгалтерской документации.

Если вступительный баланс на начало года был изменен, то в записке к отчету объясняют причины изменений. В ней также приводится принятая учетная политика на следующий год, если она отличается от принятой в отчетному году.

В формах финансовых отчетов приводятся все 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.

При составлении квартальных и годовых отчетов, необходимо соблюдать интересы владельцев предприятий и государства, учитывать требования инвесторов, кредиторов, акционеров, налоговых инспекций, учредителей, банков, международных стандартов и руководствоваться действующими Указами Президента РУз, Законом РУз «О бухгалтерском учете в Республике Узбекистан», письмом Минфина РУз № 17-02/28 от 4 апреля 1995 года, Гражданским Кодексом РУз, а также всеми действующими инструкциями по ведению учета и составлению отчетности.

Показатели деятельности всех структурных подразделений предприятия, производственного объединения, организаций должны включаться в данные показателей форм отчетности.

1.8. Для составления финансовой отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Предприятие, ликвидированное или реорганизованное, поменявшее государственную форму собственности на коллективную в отчетном году, представляет отчет по действующим формам годового отчета за период с начала года до момента ликвидации (реорганизации).

Вновь созданные предприятия показывают в отчете средства и их источники (по стоимости приобретения, получения) с 1 числа месяца их регистрации в установленном порядке по 31 декабря отчетного года, а для предприятий, созданных 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, их филиалов и структурных подразделений).

Статьи баланса предприятия должны быть обоснованы тщательной проведенной инвентаризацией активов и пассивов. При этом до предоставления годового отчета 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 не проведения должны быть отражены в пояснительной записке, прилагаемой к годовому отчету.

Суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должны быть согласованны с ними и тождественны. Оставление на балансе неотрегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

В финансовых отчетах и бухгалтерских балансах не должно быть ни каких подчисток и помарок. В случаях исправления ошибок делаются соответствующие оговорки, которые заверяют лица подписавшие отчет и баланс, с указанием даты исправления.

Исправления отчетных данных как текущего, так и прошлого года (после их утверждения) производится 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 годового финансового отчета укрытие доходов или занижение финансовых результатов в результате отнесения на издержки производства не связанных с ним затрат, исправления в бухгалтерский учет и отчетность за прошлый год не вносится, а отражается в текущем году как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде.

2. Бухгалтерский баланс

До составления баланса обязательна сверка оборотов и остатков по аналитическим счетам с оборотами и остатками по счетам Главной книги на конец отчетного года.

В балансе показываются данные на начало года и на конец отчетного периода.

По статье «Основные средства» показываются данные по основным средствам как действующим, так и находящимся на консервации или в запасе. По этой статье также отражаются капитальные вложения на улучшение земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы) и в арендованные здания, сооружения, оборудования и другие объекты, относящиеся к основным средствам. В размере фактических затрат на приобретение показываются по этой статье земельные участки, приобретенные предприятием в собственность в соответствии с законодательством.

По статье «Нематериальные активы» показываются затраты предприятия в нематериальные объекты, используемые в течение долгосрочного периода в хозяйственной деятельности и приносящие доход, права на использование природных ресурсов, земельных участков, патентов, лицензий, интеллектуальная собственность, организационные расходы. Нематериальные активы могут быть внесены учредителями (собственниками) предприятия в счет вкладов в уставный капитал предприятия, а также приобретены предприятием в процессе его деятельности.

По статье «Капитальные вложения» показывается застройщиком стоимость незаконченного строительства, осуществляемого как хозяйственным, так и подрядным способами. По этой же статье отражаются затраты по формированию основного стада, на геологоразведочные работы, а также суммы авансов и средств во временное пользование в виде авансов, выданных предприятиями на эти цели. По этой же статье отражается по фактической стоимости запасы оборудования, подлежащего установке и находящегося на складах предприятия.

По статье «Прочие займы» (стр.090) показываются суммы долгосрочных займов, не учтенные в вышеперечисленных статьях и учитываемые на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения».

По статье «Прочие активы» (стр.100) показываются другие долгосрочные средства и вложения не перечисленные в предыдущих статьях. В частности, по данной статье предприятие-арендодатель показывает остаток задолженности по основным средствам, переданным в долгосрочную аренду, числящиеся на счете 09 «Арендные обязательства к поступлению».

В разделе II актива баланса «Оборотные активы» показывается сумма краткосрочных активов предприятия.

По статье «Производственные запасы» (стр.120) показывается фактическая себестоимость запасов сырья, основных и вспомогательных материалов, возвратных отходов, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, запасных частей, тары и других материальных ценностей, учитываемых на счете 10 «Материалы», малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, в том числе специальные инструменты и специальные приспособления, специальная обувь и постельные принадлежности по их

остаточной стоимости (разница между первоначальной стоимостью малоценных и быстроизнашивающихся предметов, учитываемой на счете 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» и начисленной суммой износа, начисленной предприятием в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Республике Узбекистан по этим предметам, учитываемом на счете 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»).

По статье «Незавершенное производство» (стр.130) показываются затраты по незавершенному производству и незавершенным работам (услугам), учет которых осуществляется на счетах бухгалтерского учета раздела «Затраты на производство».

По статье «Готовая продукция» (стр.140) показывается фактическая производственная себестоимость остатка законченных производством изделий, прошедших испытания и приемку, укомплектованных всеми частями согласно условиям договора с заказчиками и соответствующим техническим условиям и стандартам.

По статье «Денежные средства» (стр.170) показывается остаток денежных средств предприятия в сумах, учитываемых на счет 51 «Расчетный счет», счете 55 «Прочие счета в банках», счете 56 «Денежные документы», счете 57 «Переводы в пути». Суммы, отраженные в этой статье баланса, должны соответствовать выпискам банков.

По статье «Валютные средства» (стр.180) предприятие показывает остаток валютных средств, находящийся на валютных счетах в банках и валютной кассе предприятия, оцененной в национальной валюте по курсу, установленным Центральным Банком РУз на последнюю дату отчетного периода.

По статье «Денежные средства в кассе» (стр.190) показывается остаток денежных средств в национальной валюте, находящийся в кассах предприятия на дату составления баланса.

По статье «Краткосрочные вложения» (стр.200) показываются краткосрочный (на срок не более одного года) вложения (инвестиции) в предприятия, ценные бумаги других предприятий, процентные облигации государственных и местных займов и т.п., а также предоставленные предприятием другим предприятиям займы.

По статье «Расчеты с покупателями и заказчиками» (стр.220) показывается по полной фактической себестоимости, а при определении финансового результата по отгрузке продукции - по отпускной или сметной стоимости, задолженность за отгруженные товары, сданные работы и оказанные услуги заказчикам (покупателям) до момента погашения этой задолженности путем поступления платежей за них на расчетный (или иной) счет предприятия, зачетом взаимных требований или обеспеченная полученными векселями.

По статье «Расчеты с бюджетом» (стр.240) показывается задолженность за финансовыми и налоговыми органами, включая по переплате по налогам, сборам и прочим платежам в бюджет. Кроме того, в этой статье показывается сумма налога на добавленную стоимость, учтенная на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

По статье «Расчеты с персоналом» (стр.250) показывается задолженность работников предприятия по представленным им ссудам и займам за счет средств этого предприятия или банковского кредита, по возмещению материального ущерба предприятию и т.п. В частности, по этой статье отражаются ссуды на индивидуальное и кооперативное строительство или приобретение садовых домиков и благоустройства садовых участков, беспроцентные ссуды молодым семьям на улучшение жилищных условий или обзаведение домашним хозяйством и др.

По статье «Расчеты с учредителями» (стр.280) показывается задолженность учредителей предприятия по вкладам в уставный капитал предприятия, учитываемая на счета 4610 «Расчеты с учредителями» (субсчет «Расчеты с учредителями по вкладам в уставный фонд»).

Пассив баланса состоит из двух разделов «Собственный капитал» и «Обязательства».

По статье «Уставный капитал» (стр.320) показывается величина уставного капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций по номинальной стоимости, паевых взносов) учредителей предприятия.

По статье «Добавленный капитал» (стр.330) предприятие показывает сумму эмиссионного дохода, полученного при первичной продаже акций по ценам выше номинальной стоимости. Учет добавленного капитала ведется на счета 85-2 «Добавленный капитал».

По статье «Резервный капитал» (стр.340) показывается сумма резервов, созданный за счет прибыли согласно устава предприятия, инфляционных резервов, образующихся при переоценке имущества, а также стоимость безвозмездно полученного имущества, кроме денежных средств, и других поступлений, увеличивающих имущество акционерного общества (товарищества). Учет резервного капитала осуществляют на счете 85-3 «Резервный капитал».

По статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (стр.350) отражается в квартальных отчетах прибыль-нетто, т.е. разница между счетом 80 «Прибыли и убытки», на котором отражают финансовый результат от реализации готовой продукции, полуфабрикатов, покупных изделий, выполненных работ и оказанных услуг, а также операционные доходы и поступления, расходы, перечисляемые со счета 26 «Расходы периода», доходы и расходы по финансовой деятельности предприятий, прибыли и доходы, относящиеся к категории случайных, не типичных для данного предприятия, и счетом 81 «Начисленные и уплаченные налоги на прибыль (доход)», на котором предприятие в течение отчетного года отражают уплату налогов, а также суммы налога по окончательному расчету налога на прибыль (доходы) и местных сборов за уборку территории.

По статье «Целевые поступления и фонды» (стр.360) показываются остатки денежных средств, полученных из бюджета, отраслевых и внеотраслевых фондов специального назначения, от других предприятий, физических лиц для осуществления мероприятий целевого назначения, учтенные на счете 96 «Целевые финансирование и поступления».

По статье «Резервы предстоящих расходов и платежей» (стр.370) показываются остатки средств зарезервированных предприятием на оплату отпусков работникам, выплату ежегодного вознаграждения, за выслугу лет, на ремонт основных средств и т.п. в целях равномерного включения в издержки производства и обращения.

По статье «Доходы будущих периодов» (стр.380) показываются средства, полученные в отчетном году, но относящиеся к будущим отчетным периодам (арендная плата и т.п.), а также иные суммы, учитываемые в соответствии с действующим порядком на счете 83 «Доходы будущих периодов».

По статье «Долгосрочные займы» (стр.400) показываются суммы задолженности по полученным от других предприятий и учреждений (кроме банков) долгосрочным (со сроком погашения более одного года) займам.

По статье «Долгосрочные кредиты» (стр.410) показываются согласованные с банком суммы задолженности по полученным от них долгосрочным (со сроком погашения более одного года) кредитом.

По статье «Краткосрочные займы» (стр.420) показываются суммы задолженности по полученным от других предприятий и учреждений, кроме банков краткосрочным (со сроком погашения до одного года) займам, учтенным на счете 94 «Краткосрочные займы».

По статье «Краткосрочные кредиты» (стр.430) показываются согласованные с банками суммы задолженности по полученным от них (со сроком погашения до одного года) кредитам.

По статье «Авансы полученные (поступившие на счета) от покупателей и заказчиков» (стр.440) показывается сумма полученных от сторонних организаций авансов по предстоящим расчетам, учтенная на счете 64 «Расчеты по авансам полученным».

По статье «- поставщики» (стр.450) показывается сумма задолженности поставщикам и подрядчикам за поступившие материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги, а также отражается задолженность поставщикам по неотфактурованным поставкам.

По статье «- задолженность по бюджету» (стр.460) показывается задолженность предприятия по всем видам платежей в бюджет, включая подоходный налог с работников предприятия.

По статье «- задолженность по оплате труда» (стр.470) показываются начисленные, но еще не выплаченные суммы оплаты труда. Дебетовое сальдо по счетам отражающим расчеты по оплате труда и страхованию, показываются в активе баланса по статье «Прочие дебиторы».

По статье «- задолженность по социальному страхованию и обеспечению» (стр.480) отражается сумма задолженности по отчислениям на социальное страхование, пенсионное обеспечение и медицинское страхование работников предприятия.

По статье «- задолженность по внебюджетным платежам» (стр.500) показывается задолженность предприятия перед органами государственного управления по внебюджетным отчислениям и в другие специальные фонды, перечисляемые государственным органам в соответствии с установленным законодательством порядке.

По статье «- прочие кредиторы» (стр.530) показывается задолженность предприятия по расчетам, не нашедшим отражения по другим статьям группы «Расчеты с кредиторами».

По статье «Всего по пассиву баланса» (стр.550) отражается валюта баланса, полученная как результат сумм по строкам: 170, 200, 250, 290.

3. Отчет о финансовых результатах

По статье «Выручка от реализации продукции (работ, услуг)» (стр.010) предприятия и организации, включая торговые, отражают всю выручку от реализации продукции и товаров, за работы и услуги вместе с налогами, уплачиваемыми покупателями и заказчиками в составе выручки (за вычетом стоимости возвращенных товаров и готовой продукции, скидок покупателя с продажных цен).

Подтвержденное учреждением банка поступление сумов от части обязательных продаж выручки предприятия в иностранной валюте от экспорта отдельных товаров, работ и услуг также отражается по строке 010.

При заполнении строки 020 (статья «Налог на добавленную стоимость») в части данных расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость необходимо руководствоваться Инструкцией о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость.

По статье «Чистая выручка от реализации» - строка 050 - показывается финансовый результат от реализации продукции, товаров, работ, услуг, получение которого явилось целью создания данного предприятия, а также реализации на сторону продукции подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств предприятия, сумма превышения доходов над расходами, полученные организациями, не состоящими на хозяйственном расчете и получающими доходы (прибыль) от хозяйственной и иной коммерческой деятельности.

По строке 060 «Производственная себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг», полученная путем обобщения затрат на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

«Валовый финансовый результат от реализации» (стр.070) определяется как разница между чистой выручкой от реализации и производственной себестоимостью (стр.050-стр.060).

Для определения финансового результата от основной деятельности (стр.110 статья «Финансовый результат (прибыль или убыток) от основной производственной деятельности») из валового финансового результата (стр.070) вычитается сумма расходов на реализацию (стр.080), административных расходов (стр.090), прочих расходов (стр.100 гр.6) и прибавляется сумма прочих доходов (стр.100 гр.5).

«Финансовый результат (прибыль или убыток) от общехозяйственной деятельности» (стр.150) - это финансовый результат от основной деятельности плюс (или минус) результаты от финансовой деятельности предприятия.

Строка 160 («Чрезвычайные прибыли и убытки») заполняется по данным субсчета 80-5 «Чрезвычайные прибыли и убытки».

По строке 170 показывают «Общий финансовый результат (прибыль или убыток) до уплаты налога на прибыль», полученный как результат суммирования строк 150 и 160 (с учетом знака +/-). Результат этой строки является основополагающим при расчете налога на прибыль (доход).

По строке 180 «Налог на прибыль (доход)» показывают сумму начисленного с начала года налога на прибыль (доход), причитающегося к уплате в бюджет и учтенного по дебету счета 81 «Начисленные и уплаченные налоги на прибыль (доход)».

По строке 190 «Прочие налоги и отчисления, не входящие в вышеперечисленные статьи» отражается сумма начисленных с начала года налогов и отчислений, подлежащих перечислению в бюджет и внебюджетные фонды, уплачиваемые предприятием за счет прибыли и не отраженные в вышеперечисленных статьях отчетной формы.

По строке 200 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» предприятия показывают сумму чистой нераспределенной прибыли (или непокрытого убытка), полученную как разница строк: стр.170-стр.180--стр.190.

4. Отчет о денежных потоках

Основной целью отчета является представление инвесторам и кредиторам компании информацию о движении денежных средств.

Отчет о движении денежных средств показывает воздействие текущей, инвестиционной и финансовой деятельности компании на состояние ее денежных средств за определенный отчетный период и позволяет объяснить изменение денежных средств за отчетный период.

При составлении “Отчета о движении денежных средств” под термином “денежные средства” понимаются как непосредственно деньги в кассе компании и на ее счетах в банках, так и денежные эквиваленты.

Приобретение обращающихся на рынке ценных бумаг рассматривается в “Отчете” как выбытие денежных средств, продажа таких бумаг - как поступление денежных средств.

Отчет о движении денежных средств необходим как администрации предприятия, так и инвесторами кредиторам.

Денежные потоки от основной деятельности

Объем денежного потока, возникающий от операционной деятельности предприятия является самым главным, показывающий насколько достаточны денежные потоки, производимые предприятием в результате операционной деятельности для выплаты ссуд,

поддержания производственную деятельность, выплаты дивидендов, для новы инвестиций без привлечения внешние источники финансирования.

К примерам денежных потоков от операционной деятельности относятся:

- поступление денег за продажу товаров и оказанию услуг;
- поступление денег по роялти, взносам, комиссионным;
- оплата поставщикам за товары и услуги;
- выплат заработной платы и начисление соцстраха, подоходного налога;
- платежи страховой компании по премиям, требованиям, доли и другим выплатам по полисам;
- поступления и платежи от торговых контрактов;
- денежные потоки, возникающие при покупке и продаже ценных бумаг относятся к операционной деятельности.

Денежные потоки от инвестиционной деятельности

Потоки, отраженные в этом разделе, уровень понесенных доходов по ресурсам, которые будут генерировать будущий доход и денежные потоки.

- В этом разделе отражаются денежные потоки от инвестиционной деятельности: платежи связанные с капитализированными издержками, а также ведение хозяйственным способом строительства и создания основных средств и нематериальных активов;
- Денежные поступления от продаж недвижимости, зданий, оборудования, нематериальных активов и других долгосрочных активов;
- Долгосрочные финансовые вложения в собственный капитал других предприятия.

Финансовая деятельность

Потоки денежных средств, возникающие в результате финансовой деятельности выделяются в особый раздел отчета, поскольку это позволяет прогнозировать потребности в денежных потоках со стороны тех, кто предоставлял предприятию капитал.

Можно привести следующие примеры денежных потоков от финансовой деятельности:

- денежные доходы от выпуска акций или других ценных бумаг, входящих в собственный капитал;
- денежные выплаты владельцам при приобретении или погашении акций предприятия;
- денежные доходы от выпуска дебентур, займов, векселей, облигаций, закладных и других кратко- или долгосрочных долговых обязательств;
- денежные выплаты погашения заимствованных сумм;
- денежные платежи арендатором для уменьшения его обязательств по финансовому лизингу.

Инвестиционная деятельность

Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности выделяются в особый раздел отчета, так как они характеризуют объем расходов на приобретение ресурсов, которые будут приносить доход в будущем.

Можно привести следующие примеры потоков денежных средств от инвестиционной деятельности:

- денежные платежи за приобретаемые недвижимость, производственные помещения и оборудование, нематериальные и другие долгосрочные активы. Такие платежи включают капитализированные расходы на модернизацию и сооружение собственными силами имущества, производственных помещений и оборудования;
- денежные доходы от продажи имущества, производственных помещений и оборудования, нематериальных и прочих долгосрочных активов;

- денежные платежи за приобретаемые долговые ценные бумаги и ценные бумаги, входящие в собственный капитал других предприятий, а также доли в совместных предприятиях (кроме платежей по тем ценным бумагам, которые относятся к денежным эквивалентам или которые приобретаются для перепродажи и биржевых операций)
- денежные доходы от продажи долговых ценных бумаг других предприятий или ценных бумаг, входящих в собственный капитал (кроме платежей по тем ценным бумагам, которые относятся к денежным эквивалентам или которые приобретаются для перепродажи и биржевых операций)
- авансы и кредиты в наличной форме другим лицам (за исключением авансов и кредитов, выданных банковскими учреждениями)
- поступления от выплаты авансов и ссуд другими сторонами (отличные от авансов или ссуд финансового учреждения).

По статье «Деньги, полученные от покупателей» (стр.010) предприятия показывают сумму средств, поступивших за отчетный период на банковские счета предприятия или в виде векселей за отгруженную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги.

По статье «Деньги, выплаченные поставщикам» (стр.011) показывается сумма денежных средств и выданных векселей, уплаченная поставщикам за материальные ценности и услуги (телефонные, телеграфные, таможенные и др.), кроме выплат за покупку нематериальных активов и долгосрочных материальных активов, уплата за которые отражается соответственно в строках 040 и 041.

По статье «Деньги, выплаченные служащим и от имени служащих» (стр.012) предприятия показывают сумму выплаченных денежных средств работникам (в виде оплаты труда, премий), а также суммы уплаченных средств в пенсионный фонд, фонд занятости, фонды личного страхования, как государственные, так и не государственные, уплаты в бюджет подоходного налога, отчисления в профсоюз, уплата алиментов, в жилищный фонд, за кредиты банков, предоставленные работникам, оплата предприятием услуг, оказываемых работникам, и прочие расходования денежных средств из кассы и банковских счетов, приходящиеся на операции с работниками и от их имени и связанные с расходованием денежных средств и их эквивалентов.

По статье «Другие денежные выплаты и поступления» (стр.013) в графе «Расход» предприятия показывают сумму уплаченных, а в графе «Приход» - полученных денежных средств и их эквивалентов от роялти, вознаграждений различного характера, комиссионных сборов и других доходов, комиссионные по контрактам, которые заключаются с торговыми и дилерскими целями, комиссионных банку за проведение конвертации, и т.п.

По статье «Проценты полученные» (стр.020) и по статье «Проценты выплаченные» (стр.021) предприятия показывают соответственно сумму полученных на банковские счета и кассу предприятия и сумму процентов уплачиваемых. Учет полученных и уплаченных процентов ведется на счете 80-4 «Прибыли и убытки от финансовой деятельности».

По статье «Дивиденды полученные» (стр.022) и статье «Дивиденды выплаченные» (стр.023) показывается сумма полученных и уплаченных дивидендов, как в виде денежных средств, так и в виде денежных эквивалентов.

По статье «Налог на доход/прибыль уплаченный» (стр.030) показывается сумма уплаченного налога на прибыль (доход).

По статье «Прочие налоги выплаченные» (стр.031) показывается сумма всех налогов, пошлин и приравненных к ним сборов и отчислений уплаченных, кроме налога на прибыль (доход) и подоходного налога.

По статье «Приобретение и продажа нематериальных активов» (стр.040) в графе «Расход» предприятия показывают сумму уплаченных поставщику (в том числе

предоплатой) денежных средств и эквивалентов за приобретение нематериальных активов. В графе «Приход» сумму средств, поступивших за реализацию нематериальных активов (включая сумму косвенных налогов), отражают те предприятия, для которых реализация нематериальных активов является прочей реализацией.

По статье «Приобретение и продажа долгосрочных материальных активов» (стр.041) в графе «Расход» предприятия показывают сумму уплаченных поставщику (в том числе предоплатой) денежных средств и эквивалентов за приобретение долгосрочных материальных активов - недвижимости, зданий и оборудования и других основных средств. В графе «Приход» сумму средств, поступивших за реализацию долгосрочных материальных активов (включая сумму косвенных налогов), отражают те предприятия, для которых реализация материальных активов является прочей реализацией.

По статье «Приобретенные и вложенные долгосрочные и краткосрочные вложения» (стр.042) в графе «Расход» предприятия показывают сумму уплаченных денег за покупку ценных бумаг, исключая комиссионные посредникам и проценты уплаченные на бирже. В графе «Приход» сумму средств, поступивших за реализацию не собственно-эмиссированных ценных бумаг, а также краткосрочные и долгосрочные ссуды и займы банков и других юридических лиц. По этой же статье отражаются выплаты, связанные с капитализированными затратами на опытно-конструкторские работы.

По статье «Всего чистый денежный приток/отток до финансирования» (стр.044) предприятия показывают результат суммирования строк 014, 024, 032, 043 с учетом влияния знака «+» по графе «Приход» и «-« по графе «Расход.

По статье «Поступления от выпуска акций на капитал» (стр.050) отражается сумма денежных средств, поступивших от акционеров за выпущенные акции в отчетном периоде.

По статье «Поступления долгосрочных и краткосрочных займов (ссуд)» (стр.051) предприятия показывают сумму денежных средств, поступивших кредитов и займов за отчетный период - в графе «Приход», и уплаченных - в графе «Расход».

По статье «Выплаты по арендным обязательствам» (стр.052) предприятия показывают сумму денежных средств и их эквивалентов в графе «Расход» - уплаченных арендодателю, в графе «Приход» - поступивших от арендатора.

По статье «Чистый прирост/уменьшение денег и денежных эквивалентов» (стр.060) показывается сумма притока или оттока (соответственно в графе «Расход» или «Приход»), полученная как результат суммы следующих строк (с учетом влияния знаков +/-): стр.044+стр.053.

По статье «Денежные средства и денежные эквиваленты по состоянию на начало отчетного года» (стр.070) предприятия показывают сумму остатков денежных средств на счетах учета денежных средств (50, 51, 52, 55, 56, 57, 58) и стоимость краткосрочных ценных бумаг, числящихся на балансе предприятия по счету 62-3 «Векселя полученные», по состоянию на 31 декабря предыдущего года.

По статье «Денежные средства и денежные эквиваленты по состоянию на конец отчетного периода» (стр.080) показывается сумма остатков денежных средств на счетах учета денежных средств (50, 51, 52, 55, 56, 57, 58) и стоимость краткосрочных ценных бумаг, числящихся на балансе предприятия по счету 62-3 «Векселя полученные», по состоянию на последнюю календарную дату отчетного периода.

В разделе «Движение валютных средств» показывается движение валютных средств предприятия в отчетном году.

По статье «Остаток на начало года» (стр.090) показывается сумма валютных средств, находящихся на валютных счетах и кассе предприятия.

По статье «Поступило всего» (стр.100) предприятия показывают общую сумму валютных поступлений с начала года, а по статье «В том числе:» - показываются источники получения валютных средств:

стр.101 - «а) выручка от реализации» - сумма полученной предприятием валютной выручки с начала года;

стр.102 - «б) проконвертированно» - сумма купленной на валютной бирже валюты;

стр.103 - «в) полученный кредит» - сумма полученного в иностранной валюте кредита;

стр.104 - «г) другие источники» - сумма прочих валютных поступлений на валютные счета и кассу предприятия за счет источников, не перечисленных в строках 101 - 103.

По статье «Израсходовано всего» (стр.110) отражается общая сумма валютных средств, израсходованных предприятием на различные цели. Перечисление направлений расходования валюты раскрываются в строках 111 - 115 по статье «В том числе:»): стр.111 - «затраты, включаемые в издержки производства (обращения)» - сумма израсходованных валютных средств, включенных в себестоимость продукции и расходы периода. Например, оплату услуг банка;

стр.112 - «затраты на производственное развитие» - сумма израсходованных валютных средств на покупку основных средств, технологий и другие цели капитального характера;

стр.113 - «выплаты поставщикам» - сумма израсходованных валютных средств на покупку сырья, материалов, товаров и других оборотных средств;

стр.114 - «выплаты по кредитам, включая проценты» - сумма израсходованных валютных средств на погашение кредитов и выплату процентов по валютным кредитам;

стр.115 - «на другие цели» - сумма израсходованной валюты на прочие цели, не перечисленные в строках 111 - 115.

По статье «Остаток на конец отчетного периода» (стр.120) отражается сумма валютных средств, находящихся на валютных счетах и кассе предприятия, на конец отчетного периода. Эта сумма равна: стр.090+ +стр.100-стр.110.

5. Пояснительная записка

Пояснения к финансовым отчетам должны раскрывать учетную политику организации и обеспечивать пользователей отчетности дополнительными данными, которые необходимы для реальной оценки имущественного и финансового положения предприятия.

В пояснительной записке должно быть указано, что финансовая отчетность предприятия сформирована исходя из правил ведения бухгалтерского учета, кроме случаев, когда предприятие допустило отступление от этих правил. Каждое такое отступление должно быть раскрыто с указанием причин и результатов.

Пояснения к отчетности должны раскрыть следующие дополнительные данные:

- юридический адрес предприятия;
- основные виды деятельности предприятия;
- среднегодовую численность работающих за отчетный период, в том числе по основным категориям;
- состав (фамилии и должности) членов исполнительных контрольных органов предприятия;
- общая сумма вознаграждения, выплаченная членам исполнительных и контрольных органов предприятия за отчетный период, а также иные предоставленные предприятием льготы и привилегии;
- информацию о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов нематериальных активов с указанием их износа:
- информацию о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов финансовых вложений;

информацию о наличии на начало и конец отчетного периода дебиторской и кредиторской задолженности;

информацию об объемах реализации продукции, товаров, работ, услуг по видам деятельности и географическим рынкам сбыта;

информацию о составе затрат на производство (издержек обращения);

информацию о составе расходов периода;

информацию о любых выданных и полученных обеспечениях обязательств и платежей предприятия.

Заключение

Финансовая отчетность является обобщением данных о имущество и экономического состояния предприятия на определенную дату. Финансовая отчетность является основным источником данных о деятельности предприятия.

Ключевые термины

Бухгалтерский баланс, долгосрочные активы, обязательства, результаты основной деятельности, расходы периода, чрезвычайные результаты, собственный капитал, денежный поток, движения основных средств, дебиторы и кредиторы, экономическое состояние предприятия, справки.

Контрольные вопросы

1. Экономическое сущность, задачи и формы бухгалтерских (финансовых) отчетностей.
2. Составление бухгалтерских отчетностей и сроки их представления.
3. Краткая характеристика статьей баланса.
4. Основные показатели отражающие финансовых результатов деятельности предприятия.
5. Отражение в отчетностях движения основных средств предприятия.
6. Отражение потоков денежных средств по основной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
3. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
4.Бабаева З.Д., Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200
6. Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
7. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
8. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
9. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
10. Муравицкая Н.К., Лукъяненко Г.И. Тесты по бухгалтерскому учёту: теория бух. учёта, бухгалтерская и финансовая отчётность Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
11. Шаулов Д.И. Канн У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов вводимого с 2004 года. Изд. Второе – Т Мир экономики и право. 2003 год.
12. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003

13. Сатывалдыев А.С., Иткин Ю.М., Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2000 год

Тема 19. Предмет и задачи экономического анализа.

1. Содержание и задачи экономического анализа.
2.Предмет анализа хозяйственной деятельности.
3.Место экономического анализа в системе наук.
4. Методы экономического анализа.

1.Содержание и задачи экономического анализа

В условиях рыночных отношений содержание и задачи экономического анализа исходят из учетной политики предприятия и определяются ролью анализируемых объектов в ее осуществлении.

Содержание и основные задачи экономического анализа в современных условиях состоят из нижеследующего:

1. Исследовать экономические процессы, складывающиеся под воздействием объективных экономических законов и факторов субъективного порядка в их взаимосвязи и взаимозависимости.
2. Повышать научно-экономическую обоснованность принятых бизнес планов, норм и нормативов.
3. Определить экономическую эффективность использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов.
4. Выявлять положительные и отрицательные факторы, оказывающие влияние на хозяйственную деятельность и произвести количественное измерение их действия.
5. Раскрывать тенденции и пропорции хозяйственного развития с определением внутрихозяйственных неиспользованных резервов.
6. Обобщать международный опыт экономического анализа хозяйственной деятельности
7. Дать оценку имеющимся ресурсам, обязательствам и капиталу для принятия управленческих решений.

В процессе экономического анализа для решений поставленных задач используются следующие методы:

1. Хозяйственные процессы каждого хозяйствующего субъекта изучаются и рассматриваются в становлении и развитии.
2. Применяется система показателей при изучении хозяйственных явлений и процессов. Эта система формируется при планировании, при составлении бизнес-планов, при разработке систем и подсистем экономической информации, а также в процессе анализа при исчислении новых показателей.
3. Раскрываются и изучаются причины, то есть факторы, оказавшие влияние на изучаемое явление.
4. Выявляются и измеряются взаимосвязи и взаимозависимости между показателями.
5. Делаются соответствующие выводы по каждым темам и разделам экономического анализа.

Анализ хозяйственной деятельности подразделяется на внутренний (внутрипроизводственный), который называется управленческим и внешний, называемый финансовым. Деление производится по следующим признакам:

1. В зависимости от характеристики используемых для анализа источников информации:

Внешний или финансовый анализ - базируется на публикуемых отчетных данных, т.е. на тех формах финансовой отчетности, которые представляются для внешних пользователей.

Внутренний или управленческий анализ - использует всю внутреннюю информацию о состоянии деятельности хозяйствующего субъекта, доступную лишь ограниченному количеству лиц, стоящих у руководства деятельностью предприятия.

2. В зависимости от целей и задач, поставленных перед экономическим анализом:

Внешний финансовый анализ связан с вопросами оценки финансового положения хозяйствующего субъекта в целом, его платежеспособности, рентабельности, интенсивности использования ими капитала, оборачиваемости активов, рыночной активности и другими.

Внутренний или управленческий анализ проводится с целью реальной оценки состояния деятельности хозяйствующего субъекта, формирования прибыли, структуры себестоимости; дает характеристику и определяет причины отклонений от принятых нормативов. Внутренний анализ играет важную роль при разработке важнейших вопросов конкурентной политики хозяйствующего субъекта, используется при оценке выполнения поставленных задач и для разработки программ развития на перспективу.

По широте охвата аналитических задач внутренний анализ является комплексным, дающим необходимый аналитический материал для принятия управленческих решений для руководителей и менеджеров хозяйствующего субъекта. Результаты внутреннего анализа используются для совершенствования технологий и организации производства. В соответствии с Законом Республики Узбекистан о бухгалтерском учете результаты внутреннего анализа огласке не подлежат и относятся к сведениям коммерческой тайны.

Организация внешнего финансового анализа сложилась под влиянием взаимоотношений между обширным кругом внешних пользователей экономической информации и хозяйствующим субъектом. Финансовая отчетность содержит экономическую информацию, на основе которой внешние пользователи производят детальный анализ интересующих их вопросов.

Составители финансовой отчетности часто сами выполняют значительную аналитическую работу, помещают эти материалы анализа в отчет с целью концентрации внимания его пользователей на тех цифрах, которые могут особенно заинтересовать их. Кроме того, в международной практике существуют специальные компании или фирмы, занимающиеся экономическим анализом финансовой отчетности хозяйствующих субъектов по общепринятой методологии. Также существуют отдельные учреждения, которые в установленном порядке могут предоставить сведения о финансовом состоянии, платежеспособности, рентабельности, финансовых результатах деятельности хозяйствующих субъектов за определенную плату (аналитические бюро, кредитные компании и другие).

Исполнителями внутреннего анализа являются лица, которые имеют доступ к внутренней информации и дополнительному объему информации о деятельности производственного предприятия. К этой категории лиц относятся:

-руководители хозяйствующих субъектов;

-управляющие и сотрудники функциональных служб и подразделений,

-специальные аналитические службы.

По результатам внутреннего анализа составляется отчет который является обязательным элементом внутреннего анализа.

Основные требования предъявляемые к аналитическому отчету:

-наглядность аналитических сопоставлений,

-обоснованность вносимых предложений расчетами экономической эффективности предлагаемых вариантов управленческих решений с определением предлагаемых изменений влияющих на прибыль хозяйствующего субъекта.

2. Предмет анализа хозяйственной деятельности.

Под предметом анализа хозяйственной деятельности понимаются хозяйственные процессы происходящие в хозяйствующих субъектах; экономическая эффективность и конечные результаты их деятельности, складывающиеся под воздействием объективных и субъективных факторов, и получающие отражение через систему экономической информации.

Объектом изучения является конкретная деятельность хозяйствующего субъекта. Хозяйственная деятельность предприятий изучается в динамике и в статистике.

Хозяйственные процессы и их конечные результаты, складываются в результате объективных факторов (инфляция, политические потрясения, природные условия). Они не зависят от тех или иных решений принимаемых руководителем данного предприятия.

Субъективные же факторы целиком и полностью зависят от деятельности человека а также от тех управленческих решений которые принимают руководители и менеджеры предприятия (уровень использования ресурсов производств и т.д.)

Эта система экономической информации представляет собой совокупность данных, всесторонне характеризующих хозяйственную деятельность на различных уровнях.

В основе классификации видов анализа хозяйственной деятельности лежит классификация функций управления, поскольку экономический анализ является необходимым элементом выполнения функций управления экономикой.

В зависимости от характера объектов управления принята следующая классификация видов анализа отражающих:

1. Отраслевую структуру,
2. Уровень общественного производства, т.е. республика в целом (область, экономический район, министерство, ведомство, производственное объединение или конкретное предприятие.
3. Стадии процесса расширения воспроизводства (производство, обмен, распределение, потребление).
4. Составные элементы производства, т.е. трудовые и материальные ресурсы, отдельные составные части производственных основных средств и другие).

Кроме того виды анализа хозяйственной деятельности классифицируют по:

1. субъектам на которых производится экономический анализ,
2. периодичности проведения экономического анализа (за несколько лет год, месяц или квартал);
3. содержанию и полноте изучаемых вопросов (полный экономический анализ, локальный экономический анализ, тематический анализ);
4. методам изучения объекта (системный, стоимостной, сравнительный, сплошной, выборочный и т.д.);
5. степени механизации
6. по целям и задачам и т. д.

Процесс выделения новых видов анализа хозяйственной деятельности закономерен, он осуществляется непрерывно, в связи с совершенствованием процесса управления.

В настоящее время экономический анализ в зависимости от времени проведения может подразделяться на текущий; оперативный и перспективный виды анализа.

Текущий анализ – это ретроспективный анализ. То есть он проводится за те отчетные периоды, за которые уже составлена отчетность. Это - ретроспективный анализ результатов хозяйственной деятельности предприятия, проводимый по важнейшим отчетным периодам хозяйствования. Он базируется на официальной финансовой отчетности и системном бухгалтерском учете. Главная задача текущего анализа это объективная оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности, комплексное выявление неиспользованных резервов, мобилизация их для повышения экономической эффективности производства. Текущий анализ проводится чаще всего всеми

экономическими и техническими службами предприятия. Текущий анализ вбирает в себя результаты оперативного анализа и служит базой перспективного анализа. Главным недостатком текущего анализа является то что - выявленные резервы означают навсегда потерянные возможности роста эффективности производства, поскольку относятся к прошлому периоду. В процессе анализа лишь регистрируются хозяйственные ситуации, а результаты учитываются в будущей работе.

Оперативный анализ представляет собой систему повседневного изучения выполнения поставленных задач, различных заданий с целью быстрого вмешательства в необходимых случаях в процесс производства для обеспечения непрерывного и эффективного функционирования хозяйствующего субъекта. Оперативный анализ обычно охватывает:

1. определение отклонений от заданий по основным качественным и хозяйственным показателям работы предприятия в целом и его подразделении за смену, сутки, пятидневки и декады;
2. оценка степени влияния различных факторов на отклонения от норм и нормативов по этим показателям;
3. выявление конкретных причин действия различных факторов, установление виновников недостатков;
4. быстрая разработка мероприятий, направленных на устранение отрицательных факторов в деятельности предприятия;
5. подведение итогов работы подразделений за указанный промежуток времени с целью выделения передовых и отстающих участков производства (выполнения работ, оказания услуг).

Оперативный анализ обычно проводится по следующим показателям:

1. - производство и реализация продукции (работ, услуг);
2. - использование рабочей силы

-использование основных средств и других долгосрочных активов

-использование текущих активов, таких как производственные запасы, материальные ресурсы, денежные средства в кассе, на расчетном, валютном и других счетах;

3. – затраты на производственную себестоимость продукции (работ, услуг);
4. – платежеспособность и финансовая устойчивость хозяйствующего субъекта и другие.

Основными источниками информации для проведения такого анализа являются - первичная документация, данные бухгалтерского, оперативно-технического учета, материалы наблюдений, т.е. монографическое обследование.

Отличительная черта оперативного анализа - анализ натуральных показателей. Характерная черта - относительная неточность полученных результатов.

Большие перспективы повышения точности и быстроты операционного анализа при одновременном снижении его трудоемкости открываются в связи с созданием АСУ.

Перспективный анализ проводится на основании результатов текущего и оперативного анализа. С его помощью каждый хозяйствующий субъект может определить свои перспективные прогнозы на будущую деятельность, на его основании составляются бизнес-планы хозяйствующего субъекта.

3.Место экономического анализа в системе наук.

Экономический анализ - специальная отрасль знаний, становление которой как науки обуславливалось объективными требованиями, свойствами появлению любой новой отрасли научных знаний. Этими требованиями являются:

1.Практическая необходимость проведения экономического анализа.

2.Развитие самой науки в целом и ее отдельных отраслей.

Экономический анализ тесно связан с такими науками как менеджмент, организация и управление, маркетинг, бухгалтерский учет, статистика, экономическая кибернетика,

информатика, и другими экономическими науками. Он связан также с математикой, т.к. экономическому анализу и математике свойственно изучение количественных отношений. Применение в экономических исследованиях и расчетах математики распространяется в первую очередь на область переменных (связь в виде функциональных управлений).

Связь экономического анализа с такими научными дисциплинами как финансы и право носят локальный характер. Касание происходит при анализе выполнения финансовых бизнес-планов, анализе текущих активов, обеспеченности банковских кредитов, формировании и использовании чистой прибыли. В условиях рыночных отношений экономический анализ тесно связан с аудитом. Данные аудиторского заключения могут быть использованы как информация для экономического анализа. В свою очередь в экономическом анализе используются технические методы и приемы, применяемые в аудите.

Экономический анализ базируется на системе экономической информации, которая лежит в основе оптимальных управленческих решений. Создание рационального потока информации должно опираться на определенные принципы:

1) Выявление информационных потребностей и способов наиболее эффективного их удовлетворения.
2) Объективность отражения процессов производства, обращения, распределения, потребления, использование природы, трудовых, материальных и финансовых ресурсов.
3) Единство информации поступающей из различных источников.
4) Оперативность информации, обеспечивающая применением новейших средств связи и внедрение методов дистанционной передачи первичных данных непосредственно на воспринимающие устройства - ЭВМ. Оперативность информации - одно из важнейших условий организации, анализа и контроля.
5) Рациональная система информации предполагает сокращение объема передаваемых данных на основе необходимого (возможно строго ограниченного) числа базисных показателей, которые постоянно накапливаются в запоминающих устройствах. При этом важное значение имеют вопросы сокращения объемов и сохранения первичных данных.

Информационные источники, используемые в процессе экономического анализа подразделяются на:

1. учетные, к которым относятся:

а) данные бухгалтерского учета и отчетности,
б) данные статистического учета и отчетности,
в) данные оперативного учета и отчетности,
г) выборочные учетные данные.

2. вне учетные:

а) материалы внутриведомственных проверок и внутреннего аудита,
б) материалы лабораторного и врачебно-санитарного контроля,
в) материалы печати,
г) объяснительные и докладные записки.

3**. планово- нормативные данные:**

а) инструкции
б) ценники
в) прейскуранты
г) справочники.

Развитие информационной базы анализа на микро уровне будет иметь обратную тенденцию. Ее состав в существенной мере расширится. Если раньше он на 70-80% определялся действующей системой бухгалтерского учета и отчетности, то теперь это соотношение изменится за счет увеличения удельного веса вне учетных источников информации, характеризующих состояние внешней среды рынков, товаров и услуг, их конкурентоспособности, процентных ставок и котировки валюты, устанавливаемых коммерческими банками, рынка услуг и рабочей силы.

Создание комплексных автоматизированных информационных систем коммерческой информации - задача весьма актуальная и сложная, но как показала международная практика, вполне осуществимая, .по отношению к учету и отчетности, а также и по отношению к планированию.

4. Методы экономического анализа.

Под методом в широком смысле слова понимается способ подхода к изучению реальной действительности, способ исследования явлений природы. Всеобщим по своему характеру является диалектический метод. Основная его особенность состоит в том, что изучаемые явления анализируются в их взаимосвязи и взаимообусловленности, их движении, изменчивости. Под методом экономического анализа понимается диалектический способ подхода к изучению хозяйственных процессов в их становлении и развитии. Характерными особенностями метода экономического анализа являются:

1. использование системы показателей,
2. изучение причин изменения экономических показателей.
3. выявление и измерение взаимосвязей между ними.

1. Хозяйственные процессы рассматриваются в становлении и развитии.

2. Применение системы показателей при изучении хозяйственных явлений и процессов. Эта система формируется при планировании, при разработке систем и подсистем экономической информации, а также в ходе анализа при исчислении новых показателей.

3. Раскрытие и изучение причин, то есть факторов, повлиявших на изучаемое явление.

4. Выявление и измерение взаимосвязей и взаимозависимостей.

Использование математических методов является важнейшим направлением совершенствования экономического анализа, повышается эффективность анализа хозяйственной деятельности. Математические методы анализа включают в себя:

-методы элементарной математики,

-методы классической высшей математики,

-дифференцирование и интегрирование,

-методы математической статистики.

Статистические методы являются основным средством изучения массовых повторяющихся явлений, они выполняют важную роль в прогнозировании поведения экономических показателей и применяются в тех случаях, когда изменение анализируемых показателей можно представить как случайный процесс.

Математическое программирование и его методы - основное средство решения, оптимизации производственно-хозяйственной деятельности.

Теория игр - теория математических моделей принятия оптимальных решений в условиях неопределенности или конфликта нескольких сторон, имеющих различные интересы.

Экономическая кибернетика анализирует экономические явления и процессы в качестве очень сложных систем с точки зрения законов и механизмов управления и движения информации в них.

Эвристические методы - неформализованные методы решения экономических задач, связанных с сложившейся хозяйственной ситуацией на основе интуиции, прошлого опыта, экспертных оценок, специалистов и т.д.

Все математические методы делятся на четыре группы:

1. Оптимизационные, точные методы;
2. Оптимизационно-приближенные методы (экономическая кибернетика и эвристические методы);
3. Не оптимизационные, точные методы (элементарная математика и

экономический анализ);

4. Не оптимизационные приближенные методы (статистика).

В экономическом анализе применяется математическое моделирование, которое дает возможность получить четкое представление об исследуемом объекте, охарактеризовать и количественно описать ее внутреннюю структуру и внешние связи. В экономическом анализе используются главным образом математические модели, описывающие изучаемое явление, процесс с помощью уравнения, неравенств, функций и других. Различают математические модели с количественными характеристиками, записанными в виде формы, логически-числовые модели с конкретными числовыми характеристиками, логически записанные с помощью логических выражений и графиков.

Экономико-математическая модель должна быть адекватной в действительности, отражать существенные стороны и связи изучаемого объекта. Процесс моделирования условно можно разделить на три этапа:

1. Анализ теоретических закономерностей, свойственных изучаемому явлению или процессу и имперических данных по его структуре и особенности.
2. Определение методов с помощью которых можно решить эту задачу. Выбор наиболее рационального решения задачи является важнейшим моментом, этапом. При этом надо помнить что лучшей моделью является не самая сложная, а самая похожая на реальность явления и процесс.
3. Анализ полученных результатов является окончательным критерием достоверности и качества модели и определяется практика в соответствии с полученным результатом и выводом реальным условием производства, а также экономическая содержательность полученных оценок.

Виды моделей:

-дескриптивный (модель описательного характера) является основным для оценки финансового состояния предприятия. К ним относятся: построение системы отчетных балансов, предоставление финансовой отчетности у различных аналитических разрезов, вертикальный и горизонтальный анализ отчетности, система экономических коэффициентов.

-предикативные (модели прогностического характера) для исчисления, прогнозирования доходов предприятия и его будущее финансовое состояние.

-нормативные модели позволяют сравнивать фактические результаты деятельности предприятия с ожидаемыми, рассчитанными по бюджету.

Эти модели используются в основном во внутрихозяйственном управленческом анализе. Их сущность сводится к установлению нормативов по каждой статье расходов, по технологическим процессам, видам изделий, центром ответственности и т.д. И к анализу отклонения фактических данных от этих нормативов.

В процессе экономического анализа хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов применяется ряд специальных способов и приемов. В них раскрывается специфичность метода экономического анализа, отражается его системный комплексный характер. В каждом конкретном случае заполняются аналитические функции управления, метод анализа реализуется через совокупность собственных рабочих приемов, которые группируются по важнейшим этапам аналитического процесса: изучение, измерение, обобщение действия различных факторов и явлений хозяйственной деятельности на его эффективность. На стадии изучения факторов и явлений, определяющих эффективность хозяйствования деятельности широко применяется метод системного комплексного подхода, моделирование, абстрагирование, сравнение, группировки, детализация и другие.

На стадии измерения действия факторов и явлений используются приемы: документальной обоснованности, корректировки базовых показателей, цепных подстановок, способ разниц, балансовый метод, современные экономико-математические методы.

На стадии обобщения - завершающем этапе аналитической работы применяются методы индукции, дедукции, сравнения, комплексной оценки, балансовой увязки, логический, и экономико-математические методы.

Приемы группируются по следующим направлениям:

1. *Традиционные способы и приемы*:

а) относительные и средние величины;

б) сравнения;

в) группировка;

г) индексный метод и другие.

2. *Экономико-математические методы*.

Прием сравнения является наиболее распространенным приемом в экономическом анализе. Для того чтобы дать оценку экономическому изменению, мы сравниваем его с планом, прошлым периодом, средним показателем и лучшим.

Важнейшим условием при сравнении является полная сопоставимость сравниваемых показателей.

Способы приведения показателей в сопоставляющий вид:

-единство ценностного фактора (сравниваемые количественные показатели необходимо оценивать в одинаковой оценке);

-единство количественного фактора (достигается путем пересчета сопоставимых качественных показателей на одинаковое количество);

-тождественность периодов и времени (при сравнении необходимо пользоваться показателями одинаковой отчетной период времени).

Прием цепных подстановок (метод элиминирования используется для исчисления изменений и влияния отдельных факторов на соответственный совокупный показатель, когда зависимость между изучаемыми явлениями имеет строго функциональный характер).

Пример применения цепных подстановок.

	Кол-во работников	Производительность труда	товарная продукция	отклонения от предыдущего показателя
План Подстановка №1 Подстановка №2	План 1100 Факт. 1160 Факт. 1160	План 26,0 План 26,0 Факт. 27,2	План 28600 Усл. 30160 Факт. 31552	 30160-28600=1560 + 31552-30160=1392 2952

Найти условный показатель заменой планового на фактический показатель.

Услов. - план

Факт. - Услав.

Для того чтобы найти влияние первого фактора, от условного показателя отнимается плановый.

2 фактор = факт. - услов. В данном случае результатный фактор -товарная продукция.

Данный анализ показывает объем продажи по сравнению с плановым выше на 2 млн. 952 тыс.

Увеличение выпуска продукции формируется следующими факторами :

5. Рост численности работников на 60 чел. (1160-1100) привел к росту товарной продукции на 1 млн. 560 тыс.

6. Увеличение производительности труда на 1,2 (27,2-26,0), увеличение объема товарной продукции на 1 млн. 392 тыс. Сум.

Прием абсолютных разниц:

(1160-1100) x 26 = 1560

разница численности рабочих x на плановую производительность.

(27,2-26,0) x 1160 = 1392

Балансовый метод увязки показателей и его значение.

Балансовый метод обобщения экономической информации широко используется в экономической работе - бух. Учет , статистика, планирование и экономический анализ.

Балансовая увязка факторов применяется при проверке правильности определения количественного влияния различных факторов на величину отклонения изучения финансовых показателей. Кроме того, балансовая увязка применяется при проверке правильности отражения в учете движения материала. Остатки на начало года + выпуск = реализация + остатки на конец года.

Индексный метод.

Индексы применяются для изучения показателей в динамике. Они строятся таким образом, что все взятые для анализа по определенному вопросу показатели сравниваются с показателями, принятыми за базисные.

Прием группировки данных представляет собой расчленение всей массы единиц исследуемого материала по качественным признакам. Правильная группировка показателей вооружаеbт исследователя данными по взаимосвязи изучения явлений, позволяет обнаружить главное, характерное и типичное, раскрыть степень влияния отдельных факторов на результаты деятельности.

При этом с помощью теаретико-экономического анализа устанавливается причинная связь, взаимозависимость и взаимообусловленность, основными причинами фактора и лишь после этого определяется характер их влияния с помощью групповых таблиц.

Методика экономического анализа - система правил и требований, гарантирующих эффективное предложение его методы, совокупность способов и приемов аналитической работы.

В условиях рыночной экономики экономический анализ имеет важное значение для принятии управленческих решений. Экономический анализ необходим не только для внутренних пользователей, таких как руководитель хозяйствующего субъекта и его менеджеры, но и для внешних пользователей, таких как государство в лице налоговых органов, банки, аудиторские фирмы, средствы социального страхования, поставщики, покупатели, а также другие общественные организации.

Ключевые слова:

Событие, хозяйственные процессы, задачи управления, производства, экономические ресурсы, бизнес-план, резервы, возможности, принятие управленческих решений.

Вопросы:

1. Значение экономического анализа.
2. Предмет экономического анализа.
3. Задачи экономического анализа.
4. Методы экономического анализа.

Тема № 20. Анализ выпуска и реализации продукции

1. Система показателей продукции и объем производства.
2. Общая характеристика динамики производства продукции.
3. Анализ выполнения задания по выпуску продукции с учетом изменения трудоемкости.
4. Анализ ритмичности выпуска продукции.
5. Анализ качества продукции.

1.Система показателей продукции и объем производства. Общая характеристика динамики производства продукции.

Главной задачей анализа производственной программы динамики роста промышленной продукции является систематическое наблюдение и контроль за выполнением предприятием установленных заданий по выпуску продукции, оказанию услуг. Конечной целью является выявление резервов увеличения объема продукции на основе лучшего использования имеющихся мощностей, трудовых и материальных ресурсов.

Выпуск продукции характеризуют следующие показатели:

1) наличные показатели (шт., т, л);
2) стоимостные

а) товарная продукция в действующих ценах

б) товарная продукция в сопоставимых ценах

Под товарной продукцией понимаются готовые изделия, реализуемые на сторону полуфабрикаты, выполненные работы и оказанные услуги.

Анализ выпуска продукции..

Показатели	**Факт за прошлый год**	**отчетный год**		**отклонение от прошлог**		**отклонение от плана**	
		по плану	**По отчету**	**сумма**	**%**	**сумма**	**%**
1	**2**	**3**	**4**	**5 (4-2)**	**6**	**7(4-3)**	**8**
1. Готовая продукция в сопоставимых ценах	131733	118927	125170	-6563	-5	6243	+5,2
2. Товарная продукция в действующих сопоставимых ценах	131812	119424	125518	-6294	-4,8	6094	+5,1
3. Объем реализованной продукции	129383	120007	121681	-7702	-6,0	1674	+1,4
4. Объем реализованной продукции с учетом выполнения обязательств по поставкам	x	x	120007	X	X	x	x

Вывод: Анализ показывает, что в отчетном году план выпуска продукции перевыполнен на 5,1%, а по сравнению с прошлым годом выпуск продукции сократился. Снижение объема производства было предусмотрено планом. Выполнение плана по объему реализации составил 101,4%, т.е. объем реализации продукции на 1674 тыс. сум

выше плана. Выполнение плана реализации продукции с учетом выполнения договорных обязательств составил 100%.

В процессе анализа выполнения плана реализации с учетом выполнения плана договорных обязательств следует учитывать, что размеры недопоставленной продукции определяются нарастающим итогом с учетом недопоставки в предыдущем периоде и восполнение недопоставленной продукции в последующих периодах. Кроме того, недопоставка продукции одним покупателям не может быть компенсирована продукцией, поставленной сверх плана другим покупателям; продукция одних наименований не зачитывается в покрытие недопоставки продукции других наименований. В связи с этим особое значение приобретает правильное размещение заказов, обоснованное определение круга предприятий, участвующих в кооперации, сокращение дальних и встречных перевозок.

2.Анализ выполнения плана по ассортименту.

Структура продукта - соотношение отдельных видов готовых изделий в общем выпуске. Ассортимент характеризует определенную совокупность производимых продуктов, различных по свойству, назначению и количеству. Если предприятие перевыполняет план по всем изделиям, а степень перевыполнения плана производства отдельных видов продукции не одинакова, нарушается структура выпуска продукции. Если по одним изделиям план перевыполнен, а по другим - недовыполнен, нарушается как структура, так и ассортимент. Отступление от заданного ассортимента оказывает влияние на объем выпуска продукции, производительность труда и себестоимость. Структура и ассортимент анализируется путем определения соотношения показателей стоимости освоенной и новой продукции, исследования трудоемкости, определения выпуска продукции в натуральном выражении (по важным видам) и исчисление коэффициента ассортиментности.

Анализ ассортимент продукции.

Вид изделия	ед. измер.	Оптовая цена	Выпуск в натурал			Выпуск в стоимос		
			План	факт	% выполне ния	план	фактиче ское	
							Итого	в т.ч. в счет ассорти
А	шт.	110522			100	29841	29841	29841
Б	шт.	11405,7	2980	3391	114,5	33761	38677	33761
В	шт.	1255,8		1580	77,4	25620	19843	19843
						89222	88361	83445

В счет ассортимента берется та продукция, которая выпущена в пределах плана.

Вывод: план по выпуску продукции выполнен на 99% (88361:89222*100). Выполнение плана по ассортименту продукции составляет 93,5% (83445:89222*100). Невыполнение плана по ассортименту продукции произошло из-за недовыпуска изделия В. Коэффициент ассортиментности составляет 0,935.

3. Анализ выполнения задания по выпуску продукции с учетом изменения трудоемкости.

Одним из приемов определения влияния изменения трудоемкости на объем продукции является подсчет ее в нормочасах и сопоставление полученных чисел с данными выпуска изделий в стоимостном выражении.

Анализ выполнения задания по выпуску продукции с учетом изменения трудоемкости.

Вид изделия	Выпуск продукции		оптовая цена изделия	Затраты нормо-часов на	Выпуск продукции			
	в натуральном				в стоимостном		в нормо-часах	
	план	факт			план	факт	план	факт
1	2	3	4	5	6 (2*4)	7	8	9
А	80	112	2,25	2	180	252	160	224
Б	100	73	2,10	3,5	210	153,3	350	
Итого	180	185			390	405,3	510	479,5

Данные показывают, что выполнение плана выпуска продукции составляют 103,9% (405,3:390), а с учетом трудоемкости 94% (479,5:510), что свидетельствует о нарушении ассортимента выпускаемой продукции.

Этот показатель (трудоемкость) суммирует труд различной сложности и разной квалификации и поэтому выполнение плана в нормо-часах выражает действительную трудоемкость. Кроме того, подсчет продукции в нормо-часах при большой номенклатуре изделий технически сложен.

Анализ выпуска продукции с учетом изменения средней нормативной трудоемкости.

Показатели	План	Факт	В % к плану
1. Товарная продукция в действующих оптовых ценах	119424	125518	105,1
2. Расход основной зарплаты производственных рабочих	13494	13919	103,14
3. Норматив зарплаты на 1 сум товарной продукции (в тийин) (2:1)	11,29	11,08	98,13

Вывод: данные таблицы показывают опережение темпов роста товарной продукции по сравнению с расходом нормированной зарплаты. Это свидетельствует об уменьшении в составе товарной продукции трудоемкости продукции. Коэффициент трудоемкости по сравнению с планом составил 0,9813 (11,08:11,29). При неизменной трудоемкости продукции фактический выпуск продукции составил бы 123171 тыс. сум (125518*0,9813). Тогда выполнение плана по выпуску продукции с учетом трудоемкости составляет 103,1%((123171*100:119424) или (105,!*0,9813)). Из-за снижения трудоемкости за счет изменения структуры выпуска товарной продукции увеличилась на 1,96% (105,1-103,14), что в стоимостном выражении составляет 2347000 (125518-123171).

4. Анализ ритмичности выпуска продукции.

Под ритмичностью работы предприятия следует понимать равномерный выпуск цехами изделий в строгом соответствии с суточными декадными или месячными графиками производства. Равномерный выпуск не означает производство изделий в одинаковых количествах, плановый график предусматривает систематическое нарастание темпов роста производства при условии неизменения внешней среды. Темпы роста на протяжении месяца должны соответствовать графику. Нарушение ритмичности приводит:

1) к неполному использованию мощностей;

2) к сверхурочным работам в 3-ей декаде;

3) к увеличению брака продукции и к срыву работы смежных предприятий;

4) к повышению себестоимости продукции.

Причины неритмичной работы предприятия:

1. Отсутствие недостаточного задела полуфабрикатов заготовительных цехов.

2. Перебой в доставке сырья.

Ритмичность работы предприятия определяется по дням или декадам внутри месяца; по месяцам и кварталам с подразделением по декадам в %-х к месячному (квартальному) выпуску продукции. Для характеристики ритмичности выпуска продукции в течении года целесообразно строить динамические ряды по месяцам, кварталам, годам с подразделением по декадам.

***Анализ ритмичности выпуска продукции*.**

Декада	Производство товарной продукции, тыс. сум					Засчитывается в счет ритмичности	
	по плану		по отчету		% выполнения плана	В абсолютной сумме	в удельном виде
	сумма, тыс.сум	удел.вес, %	сумма, тыс.сум	удел.вес, %			
1	2	3	4	5	6 (4:2)	7	8
1	1443	31	1427	30	98,9	1427	31,5
2	1596	34	1499	31	93,9	1499	33,1
3	1600	35	1880	39	117,5	1600	35,4
Итого за месяц	4639	100	4806	100	103,6	4526	100

Вывод: Завод за отчетный месяц работал не очень ритмично. За первые две декады не выдержан плановый удельный вес выпуска продукции. Коэффициент ритмичности составляет 0,975 (4526:4639). Завод при организации ритмичной работы имеет возможность увеличить объем производства продукции, если он за третью декаду месяца

мог выработать продукцию на 1880 тыс., то и в первых двух декадах мог бы выработать продукцию на 834 тыс. сум (1880*2- (1427+1499)), что составляет 18% плана.

5. Анализ качества продукции.

Качество продукции - это совокупность технических, эксплуатационных, экономических и других свойств, обуславливающих ее пригодность для удовлетворения определенных потребностей. Требования к качеству продукции постоянно возрастают под влиянием развития науки и техники; совершенствование производства, непрерывного роста потребности общества, а также значительного расширения международных трудовых и экономических связей.

В условиях НТП задачи повышения качества продукции значительно усложнились, приобрели комплексный характер на ряду с такими показателями, как экономичность, производительность, надежность, долговечность, материалоемкость и энергоемкость машин и изделий, их качество характеризуется еще эргономическими, эстетическими и экологическими показателями.

Решение проблемы качества продукции - важнейшая политическая, экономическая и нравственная задача. В РУз согласно закону «О сертификации продукции и услуг» от 28 декабря 1993 года выпускаемая предприятием продукция сопровождается обязательным сертификатом. Под сертификацией понимается система мер и действий, подтверждающих соответствие фактических характеристик требованиям стандарта или другим документам, которые действуют в данной стране на данный вид продукции. При подтверждении соответствия продукции установленным требованиям органами по сертификации, т.е. Узбекским Государственным Центром Стандартизации, метрологии и сертификации при Кабинете Министров Республики Узбекистан выдается сертификат соответствия, на основании которого изготовитель имеет право использовать знак соответствия. Знак соответствия - это зарегистрированный в установленном порядке знак, которым маркируется продукция или документация на услуги, для указания того, что данная продукция или услуга соответствует конкретному стандарту или другому нормативному акту.

Заключение.

Анализ производства продукции (работ и услуг) начинается с изучения основных покупателей характеризующих объем производства. Изучается динамика производства продукции, выполнения плана по ассортименту, ритмичность выпуска продукции и анализируется качество продукции.

Ключевые слова

Объем продукции, товарная продукция, структура, ассортимент, коэффициент ассортимента, коэффициент ритмичности, качество, средная сортность, средний коэффициент сортности.

Контрольные вопросы.

1.Какие показатели характеризуют объем производства ?
2.Что такое ассортимент продукции ?
3.Как рассчитывается коэффициент ассортимента ?
4.Что такое ритмичность выпуска продукции ?
5.Как рассчитывается коэффициент ритмичности ?
6.Как анализируется качество продукции ?

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.
1. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
2. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
3. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
4. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
5. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Тема № 21. Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и производительности труда.

1.Анализ численности состава работников и обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами.
2.Анализ использования рабочего времени.
3.Анализ производительности труда.
4.Анализ влияния трудовых факторов на объем выпуска продукции.

1. Анализ численности состава работников и обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами.

Анализ трудовых показателей - один из основных разделов анализа работы предприятия. Он призван на основе комплексного рассмотрения, глубокого и всестороннего изучения всех факторов дать оценку использованию живого труда. Целью анализа использования живого труда является вскрытие резервов и неиспользованных возможностей, разработка мероприятий, направленных на приведение в действие этих резервов. Особое внимание уделяется росту производительности труда. Анализ численности и обеспеченности трудовыми ресурсами проводится с учетом особенностей отраслей, номенклатурой изделий, специализацией и масштабом производства, т.к. удельный вес каждой категории работников меняется с развитием техники и организации производства. На неавтоматизированных предприятиях рост удельного веса рабочих свидетельствует об улучшении структуры промышленно-производственного персонала (ППП).

Усложнение выпускаемой продукции, усложнение организации производства, введение автоматических участков и цехов требуют увеличения доли инженерно-технического персонала. Снижение доли служащих обеспечивается совершенствованием управления, использованием компьютерной техники и т.п.

Обеспеченность предприятия ППП и его структура.

Структура персонала	По плану		По отчету		Отклонение от плана от численности	% выполнения плана
	Кол-во	Уд.вес,%	Кол-во	Уд.вес, %		
1	2	3	4	5	6	7
ППП	5725	100	5882	100	+ 157	102,7
В.т.ч.						
рабочие	4513	78,8	4743	80,6	+ 230	105,1
Служащие	1212	21,2	1139	19,4	- 73	93,9
Из них						
Руководи-тели	278	4,8	259	4,4	- 19	93,2
Специалис ты	934	16,4	880	15,0	- 54	94,2

Обеспеченность предприятия рабочими

	По плану	**План скоррек-тированный на% выполнения выпуска продукции (103,1)**	**По отчету**	**Отклонение**	
				Абсолют-ное	**Относи-тельное**
Рабочие	4513	4653	4743	+ 230	+ 90

Текучесть работников означает, что в течение года приходится принимать и готовить новых работников. Если на предприятии высокая текучесть кадров, это отрицательно сказывается на уровне квалификации работников и, следовательно, на уровне производительности их труда.

Анализ текучести кадров проводится по следующим показателям:

1) коэффициент оборота по приему

К = число всех поступивших рабочих / среднесписочную численность рабочих = 347 / 4743 * 100 = 7,3%

2) коэффициент оборота по увольнению

К = число уволенных рабочих / среднесписочную численность рабочих = 344 / 4743 * 100 = 7,3%

3) коэффициент текучести рабочей силыК = число рабочих уволенных по собственному желанию и из-за нарушения/ среднесписочную численность рабочих = 144 / 4743 * 100 = 2,2%

Квалификация работников характеризуется следующими показателями:

- по служащим: удельный вес по специалистам с высшим и средним специальным образованием
- по категориям
- по рабочим: средний разряд.

Средний разряд = (200*3 + 300*4 + 500*5) / (200 + 300 + 500) = 4,3

2. Анализ использования рабочего времени.

Анализ использования рабочего времени проводится в двух направлениях:

1) выявление потерь рабочего времени
2) непроизводительного его использования

Потери рабочего времени определяются:

К = (фактически отработанное число чел/час - плановое число) / план.

Непроизводительное использование рабочего времени - это время, затраченное на брак продукции, его исправления.

Анализ использования средства рабочего времени

Показатель	Отчетный год		Отклонение	% выполнения плана
	План	факт		
1) Количество рабоч	4513	4743	+ 230	105,1
2) количество чел/дней, отработанных всеми рабочими за год (тыс)	1074,1	1088,4	+ 14,3	101,3
3) количество чел/часов отработанных всеми рабочими за год (тыс)	8238,3	8319,8	+ 81,5	101,0
4) количество чел/дней отработанных одним рабочим в год (2:1)	238	229	- 9	96,2
5) продолжительность рабочего дня в часах (3:2)	7,67	7,66	- 0,01	9

Вывод: Общий средств рабочего времени по сравнению с планом больше на 81,5 тыс. чел/часов. Этот уровень формировали следующие факторы:

1) изменение среднесписочной численности рабочих:
увеличение численности рабочих на 230 человек привело к увеличению средства рабочего времени на 419,8 тыс. чел/часов419,8 тыс. чел/часов = +230 * 238 * 7,67

2)изменение числа отработанных дней одним рабочим в году: уменьшение числа отработанных дней одним рабочим в году на 9 дней привело к уменьшению средства рабочего времени на 327,4 тыс. чел/часа -9*7,67*4743

3)изменение продолжительности рабочего дня: сокращение рабочего
дня привело к уменьшению средства рабочего времени на 10,9 тыс. чел/часов - 0,01 * 1088,4
Сводка факторов: +419,8 + (-327,4) + (-10,9) = 81,5

3. Анализ производительности труда

Производительность труда характеризует эффективность затрат труда в материальном производстве. Производительность труда, рассчитанная исходя из затрат живого и осуществленного прошлого труда характеризует производительность общественного труда. Планирование и оценка производительности труда проводится по выработке товарной продукции. Существует 3 метода определения выработки:

1) стоимостной

3) натуральный (шт., т, л) применяется в отраслях, где выпускаются однородные изделия

4) трудовой: этот показатель используется для расчета выработки рабочими в нормо-часах по цеху, участку, на отдельных операциях или каждого рабочего за смену, месяц при выпуске разнородной продукции.

Анализ уровня производительности труда

Показатели	Отчетный год		Отклонение от плана
	план	факт	
1. товарная продукция в сопоставимых ценах	118927	125170	+ 6243
2. среднесписочное ППП	5725	5882	+ 157
3. среднесписочное число рабочих	4513	4743	+ 230
4. удельный вес рабочих %	78,82	80,63	+ 1,81
5. общее число дней, отработанных всеми рабочими (тыс чел/дней)	1074,1	1088,4	+ 14,3
6. общее число чел/часов отработанных всеми рабочими	8238,3	8319,8	+ 81,5
7. среднечосавая выработка одного рабочего, в суммах (1:6)	14,43	15,04	+ 0,61
8. среднедневная выработка одного рабочего, в суммах (1:5)	110,7	114,9	+ 4,2
9. среднегодовая выработка одного рабочего, в суммах (1:3)	26352	26390	+ 38
10. среднегодовая выработка одного работника (1:2) сум	20773	21280	+ 507

Вывод: Производительность труда на предприятии выше планового уровня на 507 сум или 2,4%.На уровень производительности труда влияют следующие факторы:

1) изменение удельного веса рабочих: увеличение удельного веса рабочих в составе работников на 1,81% повысило производительность труда 476,97 сум (+1,81* 26352 / 100)

2) изменение среднегодовой выработки 1 рабочего: повышение производительности труда 1 рабочего на 38 сум привело к росту производительности труда на +30,63 сум (+38 * 80,63 / 100)

Сводка факторов: + 476,97 + 30,63 = 507,6

4.Анализ влияния трудовых факторов на объем выпуска продукции

К трудовым факторам относится изменение численности рабочих, числа отработанных дней одним рабочим в году, продолжительности одного дня и среднечасовой выработки. Влияние этих факторов на объем произведенной продукции можно анализировать путем применения различных приемов.

1. *Способ цепных подстановок*.

Показатели	Взаимосвязанные показа-тели				Произведение этих показа-телей товарная продук-ция тыс.сум	Отклонение от предыду-шего показа-теля
	Число рабоч.	Число отработанны	Продолжительность	Среднегодовая выработ-ка		

		х од-ним рабочим дней в году	рабочего дня в го-ду	сум		

Вывод: Объем товарной продукции по сравнению с планом больше на 6243 тыс.сум. на отклонение повлияли следующие факторы:

1) увеличение числа рабочих на 230 человек привело к увеличению объема продукции на 6011 тыс. сум
2) уменьшение количества проработанных дней одним рабочим на 9 привело к снижению объема товарной продукции на 4726 тыс. сум
3) сокращение продолжительности рабочего дня на 0,01 часа привело к снижению объема товарной продукции на 156 тыс. сум
4) повышение среднечасовой выработки 1 рабочего на 0,61 сум увеличило объем товарной продукции на 5114 тыс. сум

2. ***Способ разниц в уровне процентов***

Показатели	% выполнения плана	Разница в уровне показа-телей	Влияние на выпуск про-дукции тыс. сум
1. Число рабочих	105,1	+ 5,1	+ 6065,3
2. Число чел дней	101,3	- 3,8	- 4519,2
3. Число чел Час	101,0	- 0,3	- 356,8
4. Объём продукции	105,2	+ 4,2	+ 4994,9

5,1 = 105,1 – 100
- 38 = 101,3 – 105,1
- 0,3 = 101,0 – 101,3
+ 42 = 105,2 - 101
118927 * 5,1 / 100 = 6065,3

6.Трудоемкость и производительность труда. Влияние изменения трудоемкости на производительность труда рабочего можно проследить, используя показатель удельной трудоемкости в расчете на тыс. сум продукции.

Заключение

Анализ использования трудовых показателей одни из основных разделов анализа работы предприятия. С его помощью изучается обеспеченность, состав и структура работников предприятия, анализируется движения рабочей силы, использование рабочего времени, производительность труда и влияние трудовых факторов на объем продукции.

Ключевые слова

Обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами, структура трудовых ресурсов, средств рабочего времени количество дней обработанных одним рабочим в год, продолжительность труда среднегодовая выработка, среднедневная, среднечасовая выработка 1 рабочего.

Контрольные вопросы

1. Анализ состава и динамики трудовых ресурсов.
2. Анализ использование рабочего времени

3. Анализ производительности труда.
4. Анализ влияния трудовых факторов на объем выпуска продукции.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.
6. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
7. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
8. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
9. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
10. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Дополнительная литература

1. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Т. 1991г.
2. Закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учёте Т. 1996 г.
3. Налоговый кодекс Республики Узбекистан Т. 1998 г.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов Т. 1999 г.
5. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
6. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. - М.: Форум-Инфра-м, 2004
7. Сухова Л.Ф., Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнес-плана и финансовому анализу предприятия. Учеб. Пособ. -М.: Финансы и статистика, 2002
8. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Бананова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
9. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002
10. Шремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.:

Тема № 22. Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами и эффективности их использования.

1.Значение и задачи анализа предметов труда.
2.Анализ эффективности использования материальных ресурсов.
3.Анализ влияния изменения норм расходов и цен в затратах на материалы.

1. Значение и задачи анализа предметов труда.

Широкая программа экономического и социального развития республики предусматривает вовлечение в хозяйственный оборот все большего количества материально-технических ресурсов и увеличение потребностей производства в различных видах сырья. Удовлетворение потребностей народного хозяйства в материальных ресурсах за счет увеличения их объемов ограничивается их размерами добычи и запасов, а также производства. Дальнейшее расширение производства связано с постоянным вовлечением в производственный процесс дополнительных капитальных вложений и рабочей силы, что сопровождается удорожанием сырья, топлива, энергии и вызывает необходимость выделения значительных средств на сохранение окружающей среды. В связи с этим экономное и рациональное расходование всех видов материальных ресурсов приобретает государственное значение. В настоящее время ставятся следующие задачи:

1) усилить режим экономии, настойчиво добиваться рационального и экономного расходования всех видов ресурсов; снижение их потерь, ускоренно осуществить переход на ресурсосберегающие, безотходные технологии;

2) значительно улучшить использование вторичных ресурсов и отходов производства, развивать производственные мощности по их переработке, совершенствовать организацию сбора вторичного сырья, в т.ч. у населения, укреплять материально-техническую базу заготовительных организаций;

3)по-хозяйски использовать энергетические и другие ресурсы в быту, ускорить оборот ресурсов, не допускать сверхнормативных запасов ТМЦ.

Задачи анализа:

-дать оценку обеспеченности предприятия материальными ресурсами;

-проанализировать состояние материально-технического снабжения предприятия;

-дать оценку использования материальных ресурсов, проанализировать динамику материальных затрат на 1 сум товарной продукции, рассчитать показатели относительной экономии материальных затрат;

-проанализировать влияние факторов на уровень материальных затрат, вскрыть резервы снижения материальных затрат и разработать предложения по их реализации.

. В процессе анализа материально-технического снабжения предприятия необходимо;

1. проверить и изучить снабжение материалами по видам, сортам, маркам материалов и сроком их поставок;

2. затем необходимо определить уровень кооперированных поставок;

3. провести анализ данных о размерах отходов и потерь материалов, топлива и энергии при производительном потреблении и дать оценку эффективности направлений снижения отходов и потерь;

4. дать оценку обеспеченности производственными запасами, их комплектность, возможность увеличения выпуска за счет сокращения запасов.

Анализ обеспеченность предприятия материально-техническими ресурсами проводится путем сопоставления фактического поступления с плановой потребностью.

1. Анализ эффективности использования материальных ресурсов.

Доля материальных затрат, включая стоимость топлива и энергии (без амортизации) в структуре текущих затрат на производство продукции, очень велика и колеблется в различных отраслях от 70 до 90%. Бережное использование материальных ресурсов обеспечивает экономию прошлого и овеществленного труда. Показателями, характеризующими эффективность использования материальных ресурсов, являются:

Материалоотдача.- характеризует выход продукции на 1 сум израсходованных материальных ресурсов

Материалоотдача = Товарная продукция в текущих ценах/материальные затраты (без амортизации)

Материалоемкость- это величина затрат материальных ресурсов на производство единицы продукции или работ. Определяется общая материалоемкость товарной продукции и удельная материалоемкость отдельных изделий. Удельная материалоемкость определяется как отношение материальных затрат на выпуск единицы продукции к оптовой цене изделия. Она может быть рассчитана в натуральном и стоимостном выражении. В состав материальных затрат включают затраты на сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо и энергия.

Анализ показателей материалоёмкости и материалоотдачи.

Показатели	отчётный год	
1. Материальные затраты	81373	8671
2. Товарная продукция в оптовых ценах предприятия	119424	125518
3. Материалоёмкость товарной продукции (1:2)	0,681	0,690
4. Материалоотдача товарной продукции (2:1)	1,467	1,448
5. Коэффициент материалоотдачи в отчетном году в сравнении с планом (стр 4 гр 3/ гр 2)	х	0,988
6. Коэффициент материалоёмкости в отчетном году в сравнении с планом (стр 3 гр 3/ гр 2)	х	1,013
7. Изменение (повышение «+», понижение «-») коэффициента материалоёмкости (6-1)	х	+ 0,013
8. Перерасход «+» или экономия «-» материалов в результате отклонения фактической материалоёмкости от плановой (стр 1 гр 1 * стр 7)	х	+ 1057,8
9. Резерв возможного увеличения товарной продукции при условии достижения уровня материалоёмкости, предусмотренного в плане (1057,8/0,681) (1057,8*1,467)	х	1553,3

Вывод: Анализ показывает, что на предприятии в результате перерасходом материалов допущен перерасход материальных затрат на сумму 1057,8 тыс. сум. Возможный резерв увеличения выпуска продукции составляет 1553,3 тыс. сум. В целом на предприятии материалы использовались неэффективно, о чем свидетельствует снижение материалоотдачи и повышение материалоёмкости товарной продукции.

На уровень материальных затрат влияют: 1. Изменение норм расхода сырья 2. Изменение цен

Например, на изготовление изделия тратится по плану 2,547 кг, фактически – 2,491 кг. Цена по плану 0,84, фактически – 0,88. Материальные затраты по плану – 2,14, фактически – 2,19.

Расчёт влияния изменения норм и цен на выпуск продукции.

	Расход сырья на изготовление единицы изделия в стоимост-ном выражении						фактический выпуск шт.	Отклонение в затратах на весь выпуск тыс. сум		
	По плану	по от-чёту	Условный рас ход	отклонение				Всего	в.т.ч. за счёт изменений	
				все-го	в.т.ч. за счёт изменений				норм	цен
					норм	цен				
1	2	3	4	5	6 (4-2)	7	8	9	10	11
цвет ные мета ллы	2,14	2,19	2,09	0,05	-0,05	+0,1	61	3,05	-3,05	+6,1

2,491*0,84 = 2,09

Вывод: Анализ показывает материальные затраты по цветным маталлам на изготовление изделия выше плана на 0,05 сум, на изменение материальных затрат повлияли слудующие факторы:

1. снижение норм расхода цветных металлов на 0,056 (2,491-2,547) привело к снижению уровня материальных затрат на 0,05 сум;

2. повышение цен накг цветных металлов на 0,04 сума (0,88-0,84) привело к увеличению материальных затрат на 0,1 сум.

На предприятии данный вид изделий выпущен в количестве 61 шт., перерасход материальных затрат на общий выпуск составляет 3,05 сум.

Плановая цена материала 500
Фактическая 600
Норма расхода: план 2,5 м
факт 2,4 м
1250 (план)
1440 (факт)
+ 190
услов 2,4*500 = 1200
1200 – 1250 = - 50
1440 – 1200 = + 240 + 190

Заключение

Материальные средства занимают значительный удельный вес в себестоимости продукции. Поэтому анализ использования материальных ресурсов имеет большое значение. Анализ материальных ресурсов начинается с определения обеспеченности предприятия материальными ресурсами. Далее изучается материалоёмкость и материалоотдаче, а также факторы влияющие на уровень материальных затрат.

Ключевые слова

Обеспеченность предприятия материальными ресурсами материальные затраты материалоёмкость материалоотдача влияние , влияние цен.

Контрольные вопросы.

1. Задачи анализа использования материалов.
2. Анализ материалоёмкости.
3. Анализ факторов, влияющих на уровень материальных затрат.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.
11. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
12. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
13. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
14. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
15. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Дополнительная литература

11. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Т. 1991г.
12. Закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учёте Т. 1996 г.
13. Налоговый кодекс Республики Узбекистан Т. 1998 г.
14. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов Т. 1999 г.
15. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
16. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. - М.: Форум-Инфра-м, 2004
17. Сухова Л.Ф., Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнес-плана и финансовому анализу предприятия. Учеб. Пособ. -М.: Финансы и статистика, 2002
18. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Бананова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003

19. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002

Тема № 23. Анализ состояния и использования основных средств.

1. Анализ структуры и динамики основных средств.
2. Анализ технического состояния основных средств.
3.Анализ использования оборудования.
4.Анализ эффективности использования основных производственных средств.

1. Анализ структуры и динамики основных средств

Деятельность промышленного предприятия в значительной степени зависит от их материально-технической базы, т.е. оснащенности основными средствами и их использования.

В настоящее время основные средства предприятий находятся в неудовлетворительном состоянии, т.е. не отвечают требованиям НТП. В связи с этим предстоит сделать следующее:

1) ускорить обновление производственного оборудования, в первую очередь за счет более быстрой замены малоэффективного оборудования прогрессивным, высокопроизводительным;

2) более чем на треть обновить их активную часть, увеличить объемы выбытия устаревших производственных основных средств;

3 3) интенсивнее использовать созданный производственный потенциал;

4) вести по изысканию средств для обновления производственных средств (увеличить прибыль предприятия, вовлекать иностранные инвестиции, создавать СП и т.д.)

Задачи анализа:

- изучение состава и динамики основных средств, технического состояния и темпов обновления их активной части, технического перевооружения и реконструкции предприятия;

-определение показателя использования производственной мощности и основных производственных средств;

-определение эффективности использования основных средств, а также факторов, влияющих на них;

-определение влияния использования средств труда на объем производства и другие показатели;

-установление степени эффективности применения средств труда, характеристика интенсивности работы важнейших групп оборудования.

1. По своему назначению основные средствы промышленных предприятий подразделяются на 3 группы:

-промышленно-производственные основные средствы (55-65%)

-производственные основные средствы других отраслей (строительство, с/х, торговля)

-непроизводственные основные средствы (культура, здравоохранение, детские сады и т.д.).

Анализ структуры промышленно - производственных основных средств.

структура	Наличие наначало года		Наличие на конец года		изменение		Темп роста
	Тыс сум	Уд.вес, %	Тыс сум	Уд.вес, %	Тыс сум	Уд.вес, %	

Всего промышленно произ-водственных средств	86351	100	92175	100	5834	-	106,7
В.т.ч.							
здания	31081	36,0	31233	33,9	152	-2,1	100,5
сооружение	4867	5,6	4876	5,3	9	-0,3	100,2
Передаточное устройство	2316	2,7	2311	2,5	-5	-0,2	99,8
Машины и оборудование	44996	52,2	50,544	54,9	5548	2,7	112,3
Транспортные средства	1401	1,6	1314	1,4	-87	- 0,2	-
Инструмент и др.	1690	1,9	1897	2,0	207	0,1	112,2

Вывод: Анализ показывает, что промышленно-производственные средствы предприятия за отчетный период увеличились на 5824 тыс.сум или на 6,7%, в т.ч. значительное увеличение активной части (машин, оборудования) производственных средств, которые занимают почти 54,9% в составе промышленно-производственных средств, здания занимают 33,9. Их удельный вес сократился на 2,1%. По остальным группам основных средств значительных изменений не произошло. В целом данную структуру промышленно-производственных средств предприятия можно признать удовлетворительной.

Структура основных средств предприятия определяется спецификой отрасли и отражает производственно-технические особенности предприятия, связанные с неодинаковым уровнем концентрации производства с особенностями специализации, кооперирования, формами и методами организации производства.

2. Анализ технического состояния.

2.Техническое состояние основных средств характеризуют следующие показатели: коэффициент износа, коэффициент годности, коэффициент обновления, коэффициент выбытия.

Анализ технического состояния основных средств.

Показатели	**Остаток**	
	На начало года	**На конец года**
1. Первоначальная стоимость основных средств	106700	117193
2. Сумма износа	42978	45870
3. Остаточная стоимость	63722	71923
4. Стоимость основных средств введённых действие	x	9097
5. Стоимость выбывщих основных средств	2766	x
6. Коэффициент износа	0,40	0,39
7. Коэффициент годности	0,60	0,61
8. Коэффициент обновления	x	0,0772
9. Коэффициент выбытия	0,0259	X

Вывод: техническое состояние основных средств за отчетный период почти не изменилось. Повышение коэффициента годности на 1% объясняется опережением коэффициента обновления над коэффициентом выбытия. Коэффициента обновления и выбытия на предприятии нужно рассматривать взаимосвязано. На анализируемом предприятии коэффициент обновления выше на 0,0513 (0,0772-0,0259). Это свидетельствует о том, что обновление основных средств на предприятии осуществляется главным образом за счет нового строительства.

3.Анализ использования оборудования

3.Улучшение использования оборудования - решающий фактор повышения эффективности работы всех основных средств. Все оборудование предприятия подразделяется на:

1) наличное: сюда относятся все имеющееся на предприятии оборудование независимо от того, где оно находится (в цехах, на складе) и в каком состоянии

2) установленное оборудование - это смонтированное и подготовленное к работе оборудование, находится в цехах, в работе, в резерве, на консервации, в плановом ремонте и модернизации

3) действующее оборудование - это все фактически работающее в отчетном периоде оборудование.

Для оценки использования имеющееся в наличии оборудование сопоставляется с установленным, а последнее с действующим (работающим).

Повышение эффективности эксплуатации работающего оборудования обеспечивается двумя путями:

1) экстенсивным во времени

2) интенсивным по мощности.

Коэффициент экстенсивного использования оборудования: 0,8300/9600 = 0,86

Коэффициент интенсивного использования оборудования: 15,1/12,4 = 1,22

Коэффициент интегрального использования оборудования: 0,86*1,22 = 1,05

За счёт сокращения времениработы оборудования недовыпущено продукции на 16120 тыс. сум (- 1300*12,4).

За счёт повышения эффективности использования оборудования (по мощности) дополнительно выпущено продукции на 22410 тыс. сум (+ 2,7* 8300).

- 16120 + 22410 = 6290

4.Анализ эффективности использования основных производственных средств.

Эффективность использования производственных основных средств характеризуется соотношением темпов роста выпуска продукции и темпов роста основных средств, а также показателями средствоотдачи, средствоёмкости, средствооруженности производительности труда. Обобщающий показатель средствоотдача, которая характеризуется объём произведённой за отчётный период продукции, приходящейся на 1 сум (или на 1 тыс. сум) производственных основных средств.

Средствоёмкость – это обратный показатель средствоотдачи, характеризует сколько средств приходится на выпуск 1 сума товарной продукции.

Средствооружённость выражается отношением среднегодовой стоимости основных промышленно-производственных средств к числу рабочих.

Эффективность использования основных средств по сравнению с прошлым годом выше, о чем свидетельствуют рост средствоотдачи и снижение средствоемкости продукции. Средствоотдача основных промышленно-производственных средств в отчетном году по сравнению с прошлым годом повысилась на 0,02 сум. Этот уровень формировали следующие факторы:

1) за счет снижения удельного веса машин и оборудования в структуре промышленно-производственных средств на 0,4% привело к снижению средствоотдачи на 0,01 сум (-0,4 * 2,56/100)

2)за счет увеличения средствоотдачи машин и оборудования на 0,06 сум привело к повышению средствоотдачи на 0,03 сум (+0,06 * 53,94/100).

В то же время изменение средствоотдачи и средней стоимости основных производственно-промышленных средств влияют на объем выпуска товарной продукции. Объем товарной продукции в отчетном году по сравнению с прошлым годом увеличился на 243 тыс. сум. Влияние факторов:

1) рост средней стоимости промышленно-производственных средств на 3208 тыс.сум повысило объем товарной продукции на 4460 тыс. сум (+3208 * 1,39)

2) повышение средствоотдачи на 0,02 сума привело к увеличению товарной продукции на 1772 тыс. сум (+0,02 * 88586)Свод факторов: +1772 + 4460 + 11 = 6243

Заключение

Любая деятельность предприятия зависит от оснащенности основными средствами и их использования. Анализ состояния и использования основных средств начинается с изучения структуры и динамики основных средств, их технического состояния. Эффективность использования основных средств характеризуется показателями средствоотдачи и средствоёмкости основных средств. Анализируется их влияние на объём выпуска продукции.

Ключевые слова

Основные средства, промышленно-производственные основные средства коэффициент износа, коэффициент годности, коэффициент обновления, коэффициент выбытия, средствоотдача, средствоёмкость.

Контрольные вопросы.

1. Анализ состава и динамики основных средств.
2. Анализ технического состояния.
3. Расчёт и анализ коэффициента износа.
4. Расчёт и анализ коэффициента годности
5. Расчёт и анализ коэффициента выбытия.
6. Расчёт и анализ коэффициента обновление.
7. Анализ эффективности использования основных средств.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.
16. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
17. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003

18. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
19. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
20. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Дополнительная литература

20. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Т. 1991г.
21. Закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учёте Т. 1996 г.
22. Налоговый кодекс Республики Узбекистан Т. 1998 г.
23. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов Т. 1999 г.
24. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
25. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. - М.: Форум-Инфра-м, 2004
26. Сухова Л.Ф., Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнес-плана и финансовому анализу предприятия. Учеб. Пособ. -М.: Финансы и статистика, 2002
27. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Бананова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
28. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002
29. Шремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.:

Тема № 24. Анализ производственной себестоимости продукции.

1.Значение снижения себестоимости и задачи анализа.
2.Анализ затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции.
3.Постоянные и переменные затраты.
4.Анализ затрат на потребление.
5.Анализ использования фонда оплаты труда ППП.

1.Значение снижения себестоимости и задачи анализа.

Себестоимость продукции сложный синтетический показатель, в котором отражаются степень использования достижения НТП, уровень управления хозяйства организации и интенсификации производства. Себестоимость продукции, работ и услуг предприятия складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства продукции, работ и услуг, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств и трудовых ресурсов. В условиях рыночных отношений снижение затрат-главный фактор повышения прибыльности и рентабельности предприятия.

Задачи анализа:

1. Анализ затрат, возникающих в ходе хозяйственной деятельности предприятия.

2. Установление динамики и степени выполнения плана по производственной себестоимости.
3. Определение факторов, повлиявших на динамику показателей производственной себестоимости.
4. Анализ производственной себестоимости отдельных видов продукции.
5. Изучение структуры и динамики затрат по экономическим элементам и по калькуляционным статьям.
6. Выявление резервов дальнейшего снижения производственной себестоимости продукции.

Анализ производственной себестоимости продукции проводится на основе. Положения о составе затрат.

Обобщенными показателями, характеризующими себестоимость продукции, являются:

затраты на 1 сум товарной продукции

изменение себестоимости сравнимой товарной продукции

Затраты на 1 сум товарной продукции характеризуют уровень себестоимости 1 сума объёма продукции. Он исчисляется как частное от деления производственной себестоимости всей товарной продукции на ее стоимость в оптовых ценах предприятия. Достоинство этого показателя - комплексность, динамичность, сквозной характер, широкая сопоставимость. Фактические затраты на 1 сум товарной продукции отклоняются от плановых под влиянием следующих факторов:

1) нарушение планируемой структуры и ассортимента продукции;
2) снижение (увеличение) себестоимости изделий;
3) изменение цен поставщиков на потребленное сырье, материалы, топливо, покупные полуфабрикаты, грузовые перевозки, энергии;
4) снижение (повышение) оптовых цен на товарную продукцию.

Анализ затрат на 1 сум товарной продукции.

Показатели	Фактический за прошлый год	по плану за отч-етный год	Фактический за отчетный год			
			при плановой себестоимости и плановых ценах	при фактической себестоимости и плановых ценах	фактическая себестоимость план. цены и действующих	при фактической себестоимости и фактических ценах
1. Производственная себестоимость то-варной продукции	117423	106433	110553	110421	115421	116904
2. Стоимость товар-ной продукции в оп-товых ценах	131812	119424	124320	124320	124320	125518
3. Затраты на 1 сум товарной продук-ции, тийин (1:2)	89,08	89,12	88,93	88,82	92,84	93,13

Себестоимость в отчетном году по сравнению с прошлым годом на 4,05 тийина (93,13 - 89,08), а по сравнению с плановым уровнем она выше на 4,1 (93,13 - 89,12). Сравнение плановых затрат на 1 сум товарной продукции с теми же плановыми затратами, пересчитанными на фактический выпуск и ассортимент продукции характеризует влияние на себестоимость изменения структуры и ассортимента продукции. В данном случае в общем выпуске увеличилась доля изделий, по которым предприятие получает относительно большую экономию в сравнении со средней по плану или фактические затраты ниже средних затрат, чем при плановой структуре товарной продукции на 0,19 тийин (88,93 - 89,12).

Вторым фактором является изменение уровня себестоимости выпускаемой продукции. Затраты на 1 сум товарной продукции под влиянием снижения себестоимости продукции уменьшились на 0,11 тийин (88,82 - 88,93).

Изменение цен и тарифов на материальные ресурсы привело к росту затрат на 1 сум товарной продукции на 4,02 тийин (92,84 - 88,82). Изменение цен на товарную продукцию: затраты на 1 сум товарной продукции за счет изменения оптовых цен увеличились на 0,29 тийин (93,13 - 92,84).

Данные таблицы показывают, что в результате увеличения затрат на 1 сум товарной продукции на 4,01 тийин предприятие недополучило прибыль на сумму 5033,3 тыс. сум (4,01 * 125518).

2.Анализ затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции.

Группировка затрат по элементам производится по общепринятому Положению о составе затрат. В основу группировки положен принцип отражения расходов по однородным экономическим элементам.

Анализ затрат по экономическим элементам проводится путем сопоставления фактических затрат с плановыми (нормативными), а также сопоставлением удельных весов каждого элемента затрат. Это дает возможность проконтролировать расходование средств и выявить резервы снижения себестоимости продукции.

Анализ затрат по экономическим элементам.

Элементы затрат	Плановые показатели		фактические пока-затели		отклонение в уд. весе
	Сумма	уд. вес	сумма	уд. вес	
1.Производственные материальные затраты (за вычётом стоимости возвратных отходов)	78010	73,3	83338	74,5	+ 1,2
2. Затраты на оплату труда производственно-го характера	13445	12,6	13406	12,0	- 0,6
3. Отчисления на социа-льное страхование, от-носящиеся к производ-ству (органам соцстра-ха, в пенсионный средства, гос. средства занятости, мед.страхование)	5378	5,0	5362	4,8	- 2
4. Амортизация основ-ных средств и немате-риальных активов продукции производ-ственного назначения	8360	7,8	8366	7,5	- 0,3
5. Прочие затраты производственного назначения	1350	1,3	1346	1,2	- 0,1
Итого	**106543**	**100**	**111818**	**100**	**-**

Вывод: Анализ показывает, что в структуре затрат существенных изменений не произошло. Абсолютное отклонение по отдельным элементам вызваны увеличением общих затрат на производство продукции. Согласно Положению о составе затрат каждая отрасль разрабатывает инструкцию калькуляционным статьям затрат. В основе группировки затрат по калькуляционным статьям лежит характер возникновения и назначения затрат. На промышленных предприятиях применяются следующие статьи затрат:

1. сырье и материалы
2. покупные материалы
3. топливо и энергия
4. расходы на оплату труда
5. отчисления на соц. Страх
6. расходы на подготовку и освоение производства
7. амортизация основных средств
8. транспортные расходы
9. потери от брака
10. общепроизводственные расходы
11. прочие затраты

Анализ проводится аналогично анализу затрат по экономическим элементам.

3.Постоянные и переменные затраты.

Все затраты на производство продукции можно делить на постоянные и переменные. Постоянные (условно-постоянные) - это основная масса расходов по управлению и обслуживанию производства, а также сбыта продукции, сумма которых не меняется при изменении объема выпускаемой продукции (арендная плата, амортизация основных средств, износ нематериальных активов, зарплата обслуживающего персонала).

Переменные затраты изменяются в зависимости от изменений объемов производства. Данная группа охватывает расходы на сырье, транспортные расходы, расходы на оплату труда производственных рабочих, затраты на топливо, энергию.

Некоторая часть постоянных расходов зависит от мощности предприятия (амортизация, арендная плата, страхование), а вторая часть определяет политику высшей администрации и ею устанавливается ее уровень (расходы на исследование, рекламу, проведение консультаций, пожертвования).

В критический момент величина второй части постоянных расходов может быть снижена по инициативе администрации. И это положение свидетельствует об относительной постоянности этих расходов.

В зависимости от деления расходов на постоянные и переменные применяются два способа исчисления себестоимости продукции:

1. распределение постоянных расходов между реальной продукцией и ее остатками на последний отчетный период;

2. с полным погашением всех постоянных расходов. Списание полной суммы постоянных расходов на текущие результаты предприятия под тем предлогом, что они лучше контролируются в момент использования бюджета этих расходов и сумма прибыли не будет иметь завышения, которая все равно уменьшит прибыль в последнем отчетном периоде. Отсюда следует изменение оценки остатков нереализованной продукции. Ее себестоимость устанавливается на уровне только переменных производственных расходов.

4.Анализ затрат на потребление.

С 1991 года хозяйствующим субъектам не устанавливаются нормативы, определяющие размер заработной платы и фонда материального поощрения. Доходы каждого работника определяются его личным трудовым вкладом с учетом конечных результатов работы предприятия, регулируются налогами и максимальными размерами не ограничиваются. Формы системы оплаты труда работников устанавливаются предприятиями самостоятельно. При этом предприятия могут использовать государственные тарифные ставки, должностные оклады в качестве ориентиров для дифференциации оплаты труда взависимости от профессии, квалификации работников, сложностей и условий выполнения работы. В целях усиления стимулирующей роли оплаты труда установление обоснованных уровней оплаты труда различных категорий работников в зависимости от сложностей труда и их квалиффикаций а также создания механизма потверждение этих уровней в дальнейшем Кабинет Министров Республики Узбекистан принял постановление «О введении с1.01. 1993 г. Единой тарифной сетки по оплате труда». В ее основе дифференциация оплаты труда различных категорий работников на единой методологической основе, позволяющей обеспечивать объективные подходы к оплате труда независимо от сферы ее применения для работников производственных и непроизводственных отраслей.

В средства потребления включаются следующие выплаты в денежной и натуральной форме:

1. расходы на оплату труда всех работников предприятия
2. денежные выплаты и поощрения (вознаграждения по итогам работы за год, материальная помощь, стоимость путевок на лечение и отдых)
3. доходы в виде процентов, дивидендов. В связи с этим выделяют следующие показатели:
4. средний доход работников = средства

5.средняя зарплата работников = ФОТ работников / количество работников.

Задачи анализа:

1. Выявление отклонений в расходовании

2. Определение степени влияния уровня производительности труда на расход средстваа оплаты труда (ФОТ)

3.Исследование динамики роста среднего дохода и его соответствие

4.Изучение структуры ФОТа по видам и выявление непроизводительных выплат, связанных с недостатками в организации производства и труда

5.Изучение структуры средстваа потребления

Анализ использования средстваа потребления проводится путем сопоставления суммы средств, направленных на потребление по категориям работников: ППП, непроизводственный персонал, работники несписочного состава отчетного года с данными за прошлый год, а также затрат по оплате труда и денежные выплаты и поощрения.

5.Анализ использования фонда оплаты труда ППП.

Система распределительных отношений в обществе должно быть могучим рычагом, способствующим росту производства, повышению качества и производительности труда. Общество должно сопоставлять количество и качество труда работников с долей получаемых ими материальных благ. Это необходимая объективность, условие дальнейшего развития экономики. В целях увязки величины средств, направляемых на ФОТ с объемом продукции все предприятия и организации независимо от форм собственности определяют размер этих средств в соотношении 1 : 0,7 по мере роста (снижения) объема продукции (работ, услуг) к базовому уровню в сопоставимых

ценах. Для осуществления контроля за выдачей средств в ФОТ предприятие представляет учреждению банка справку о показателях по объему продукции и средствах, направляемых в ФОТ ежеквартально.

Анализ использования фонда оплаты труда ППП.

Показатели	**базовый период**	**отчётный год**	**отклонение +/-**	**в % базовому периоду**
1. Объём продукции в сопоставимых ценах	119424	125518	+6094	105,1
2.Фонд оплаты труда ППП	13443,2	13779,3	+336,1	102,1
3. Коэффициент корректировки	x	0,7	-	-
4Скорректированный фонд оплаты труда ППП	13923,1	13779,3	-143,8	-

13443,2 * (100 + 5,1 * 0,7) / 100 = 13923,1

Вывод: Данные таблицы свидетельствуют о том, что скорректированный средства оплаты труда ППП составляет 13923,1 тыс. сум, следовательно при условии перевыполнения объема выпуска продукции на 5,1% предприятие вправе увеличить средства оплаты труда ППП на 3,57% или на 479,9 (13923,1 - 13443,2). Фактический ФОТ составил 13779,3 тыс. сум, что на 336,1 тыс. сум больше уровня базового периода. Сравнение ФОТа со скорректированным уровнем базисного периода показывает относительную экономию по ФОТу в сумме 143,8 тыс. сум. Это свидетельствует о том, что рост объема производства продукции достигнут за счет роста производительности труда.

Анализ ФОТа дает отклонения по средствау оплаты труда рабочих и других категорий работников. На отклонение влияют:изменение численности изменение уровня рост производительности труда. В процессе анализа необходимо установить, в какой мере каждая причина повлияла на возникновение отклонения.

Анализ использования ФОТа

показатели	прошлый год	прошлый год пересчитанный на объём проду-кции отчётного года	отчётный год	отклонение +/-
1. ФОТ рабочих тыс. сум	11171,6	11741,3	11286	+114,4
2. Среднесписочное число рабочих чел.	4523	4753	4543	-210 (3:4)
3. Среднегодовая зарплата 1 рабочего сум	2470	x	2484	+ 14

105,1 – отношение выпуска продукции отчетного года к прошлому году.

4753 ђ 4523 * 105,1 / 100

Вывод: ФОТ рабочих по сравнению с прошлым годом на 114,4 тыс. сум. ФОТ рабочих возрос по причине увеличения объема производства на 5,1%, а также роста среднегодовой зарплаты 1 рабочего. Рассчитаем влияние отдельных факторов:

1. за счет увеличения объема производства продукции на 5,1% ФОТ возрос на 509,7 тыс. сум +5,1 * 11171,6 / 100

2.за счет изменения относительной численности рабочих ФОТ сократился на 518,7 тыс. сум (-210 * 2470)

3.Повышение среднегодовой зарплаты 1 рабочего 14 сум привело к увеличению ФОТ на 63 тыс. сум(+14 * 4543)

Сводка факторов: 114,4.

Анализ ФОТ других категорий работников (служащих, непроизводственного персонала) проводится сопоставлением фактического средстваа с плановыми данными или прошлого года. Выявляются отклонения. Затем рассчитывается влияние факторов:

1. изменение численности
2. изменение среднегодовой зарплаты.

Заключение:

1. Себестоимость продукции один из важнейших показателей, характеризующих деятельность предприятия. Состав затрат хозяйственной деятельности предприятия изложен в «Положении о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» принятый в 1999 г.

Согласно этому положению производственная себестоимость продукции складывается из следующих элементов - материальные затраты, затраты на оплату труда, затраты на отчисления по социальному страхованию, амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения и прочих затрат, производственного характера. Поэтому анализ себестоимости продукции начинается с анализа затрат по экономическим элементам и завершается анализом факторов влияющих на средства оплаты труда.

Ключевые слова:

Доходы, расходы, расходы периода, расходы по финансовой деятельности. Себестоимость продукции, затраты, экономические элементы, затраты на 1 сум товарной продукции, сравнимая продукция, фонд заработной платы, факторы влияющих на фонд оплаты труда.

Вопросы:

1. Значение снижения себестоимости продукции.
2. Задачи анализа себестоимости продукции.
3. Анализ затрат по экономическим элементам.
4. Анализ использования средстваа оплаты труда.
5. Анализ факторов, влияющих на средства оплаты труда.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.

21. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
22. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
23. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
24. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
25. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Дополнительная литература

1. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Т. 1991г.
2. Закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учёте Т. 1996 г.
3. Налоговый кодекс Республики Узбекистан Т. 1998 г.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов Т. 1999 г.
5. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
6. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
7. Сухова Л.Ф., Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнес-плана и финансовому анализу предприятия. Учеб. Пособ. -М.: Финансы и статистика, 2002
8. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Бананова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
9. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002

Тема №25. Анализ финансовых результатов деятельности предприятия.

1. Значение и задачи анализа финансовых результатов.
2. Анализ уровня и динамики обобщающих показателей финансовых результатов деятельности предприятия.
3. Факторный анализ прибыли от реализации продукции (работ, услуг).
4. Анализ расходов и доходов периода.
5. Анализ расходов и доходов от финансовой деятельности.
6. Маржинальная прибыль и точка безубыточности.

1. Значение и задачи анализа финансовых результатов.

Результаты хозяйственно-финансовой деятельности предприятий получают законченную денежную оценку в системе показателей финансовых результатов. Конечный финансовый результат деятельности предприятия - прибыль до уплаты налога представляет собой алгебраическую сумму результата от реализации продукции, расходов и доходов периода, финансовых результатов от финансовой деятельности, чрезвычайных прибылей и убытков. Выручка от реализации продукции характеризует завершение производственного цикла предприятия, возврат вложенных в производство средств

предприятия в виде денежной наличности и начало нового цикла в обороте средств. В условиях рыночной экономики прибыль образует основу экономического развития каждого хозяйствующего субъекта и является одним из условий выживания предприятия в условиях жесткой рыночной конкуренции. Показатели прибыли становятся важнейшими для оценки производственной и финансовой деятельности предприятий как самостоятельных товаропроизводителей. Переход к новым условиям хозяйствования предусматривает еще большее повышение роли прибыли как главного источника расширения производства и социального развития любого хозяйствующего субъекта. В настоящее время долг предприятий добиться положительного финансового результата и высокой рентабельности производства, не устанавливать экономические нормативы ее распределения. Чистая прибыль, т.е. прибыль, остающаяся у хозяйствующего субъекта после уплаты налогов и других платежей в бюджет поступают в его полное распоряжение. Каждый хозяйствующий субъект самостоятельно определяет направления ее использования. Государственное воздействие на выбор направлений использования прибыли осуществляется через налоги, налоговые льготы и экономические санкции. Финансовый результат определяется как разница между доходами и расходами предприятия за определенный отчетный период. Если доходы превышают расходы, то предприятие получает прибыль, если же доходы меньше, чем расходы, то предприятие несет убытки.

Содержание анализа финансовых результатов заключается в анализе уровня и динамики обобщающих показателей финансовых результатов деятельности предприятия, в анализе результатов прочей реализации и внереализационной деятельности, а также в определении оптимальных объемов производства прибыли и издержек.

Основные задачи анализа:

- оценка динамики показателей прибыли;
- факторный анализ прибыли от реализации;
- оценка обоснованности фактической величины образования и распределения прибыли;
- выявление и измерение возможностей дальнейшего увеличения прибыли.

Основной информационной базой для анализа финансовых результатов является форма №2 «Отчет о финансовых результатах деятельности предприятия» и другие дополнительные источники первичного бухгалтерского учета.

2. Анализ уровня и динамики обобщающих показателей финансовых результатов деятельности предприятия.

В соответствии с Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов финансовые результаты характеризуются следующими показателями прибыли. Валовый финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации продукции (работ, услуг), которая определяется как разница между чистой выручкой от реализации продукции (работ, услуг) и производственной себестоимостью реализованной продукции. Финансовый результат (прибыль или убыток) от основной деятельности, определяется как разница между валовой прибылью от реализации продукции (работ, услуг) и расходами периода «плюс» прочие доходы и «минус» прочие расходы от основной деятельности. Финансовый результат (прибыль или убыток) от общехозяйственной деятельности, рассчитывается как финансовый результат (прибыль или убыток) от основной деятельности «плюс» доходы по финансовой деятельности и «минус» расходы от финансовой деятельности. Общий финансовый результат - прибыль до уплаты налога, определяется как финансовый результат (прибыль или убыток) от общехозяйственной деятельности «плюс» чрезвычайные прибыли «минус» чрезвычайные убытки. Чистая прибыль отчетного

периода, которая остается в распоряжении хозяйствующего субъекта после уплаты налога представляет собой прибыль до уплаты налога минус налоги на прибыль и другие налоги и платежи, предусмотренные законодательством. Из чистой прибыли предприятие уплачивает дивиденды. Оставшаяся часть переводится в нераспределенную прибыль и отражается в собственном капитале предприятия, т.е. переносится в бухгалтерский баланс.

Анализ уровня и динамики обобщающих показателей финансовых результатов деятельности предприятия.

Показатели	за прошлый год	за отчётный год	Откло нение
1. Чистая выручка от реализации	557992	1283920	
2. Производственная себестоимость реализованной продукции	280282	713626	
3. Валовый финансовый результат (прибыль/убыток) от реализации продукции	277710	570295	
4. Расходы и доходы периода	106302	426691	320390
5. Финансовый результат (прибыль/убыток) от основной деятельности	171408	143603	
6. Финансовый результат (прибыль/убыток) от финансовой деятельности	8351	-55748	
7. Финансовый результат (прибыль/убыток) от общехозяйственной деятельности	179759	87855	
8. Чрезвычайные прибыли и убытки	-	-	-
9. Прибыль или убыток до уплаты налога	179759	87855	91904
10. Чистая прибыль отчётного года	139341	13685	125656

Вывод: Как показывают данные таблицы общий финансовый результат или прибыль до уплаты налога в отчетном году составил 87855 тыс. сум и уменьшился по сравнению с прошлым годом на 91904 тыс. сум. Чистая прибыль после уплаты налога уменьшилась по сравнению с прошлым годом почти в 10 раз или на сумму 125656 тыс. сум несмотря на то, что предприятие получило валовую прибыль в результате реализации продукции на сумму 570295 тыс. сум. Этот показатель увеличился по сравнению с прошлым годом на 292585 тыс. сум. на предприятии увеличились расходы периода по сравнению с прошлым годом на сумму 320390 тыс. сум. Кроме того, предприятие получило в отчетном году убыток от финансовой деятельности на сумму 55748 тыс. сум. Все это привело к уменьшению общего финансового результата - прибыли до уплаты налогов. Налог на прибыль составил 73343 тыс. сум, что составляет 83,5% (73343 * 100 / 87855) от прибыли.

3. Факторный анализ прибыли от реализации продукции (работ, услуг).

Валовая прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между чистой выручкой от реализации продукции (работ, услуг) и производственной себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг). В процессе анализа выявляются основные факторы, влияющие на величину валовой прибыли.

Важнейшим фактором формирования прибыли являются цены. Цена и ценообразование существенно изменились, что в значительной степени влияет на организацию финансов предприятия. Определяются следующие виды цен: самостоятельно устанавливаемые хозяйствующим субъектом, договорные, и государственные. На

изменение валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг) помимо цен влияют следующие факторы: изменение себестоимости реализованной продукции (работ, услуг), изменение объема реализованной продукции (работ, услуг), изменение структуры и ассортимента реализованной продукции (работ, услуг). Для того, чтобы рассчитать и проанализировать влияние факторов на валовую прибыль от реализации продукции необходимо фактическую чистую выручку от реализации продукции (работ, услуг) пересчитать в ценах прошлого года, а также определить фактические затраты на производство реализованной продукции в ценах прошлого года. Для этого составляется следующая таблица:

Анализ валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг)

Показатели	За прошлый год	Фактическая реализация в ценах прошлого года	Фактически за отчётный год
1. Чистая выручка от реализации продукции (работ, услуг)	120007	121054	121681
2. Производственная себестоимость реали-зованной продукции (работ, услуг)	106023	106980	106848
3. Валовая прибыль от реализации продукции (работ, услуг)	13984	14074	14833

Вывод: Валовая прибыль от реализации продукции (работ, услуг) увеличилась на 849 тыс. сум, т.е. (14833 - 13984) или на 6,1%. На увеличение валовой прибыли от реализации оказали влияние следующие факторы: изменение цен реализации, изменение себестоимости реализованной продукции, изменение объема реализованной продукции, изменение структуры и ассортимента реализованной продукции. Для того, чтобы определить влияние изменения цен реализации на величину валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг) необходимо сопоставить чистую выручку от реализации за отчетный год с фактической реализацией в ценах прошлого года + 627 = 121681 - 121054. Это означает, что в результате удорожания цен на реализацию валовая прибыль от реализации продукции (работ, услуг) увеличилась на 627 тыс. сум.. Для того, чтобы рассмотреть влияние изменения себестоимости реализованной продукции, необходимо сопоставить фактическую себестоимость реализованной продукции с себестоимостью, пересчитанной в ценах прошлого года (106848 - 106980 = -132 тыс. сум). Таким образом, снижение себестоимости на 132 тыс. сум привело к увеличению валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг)на эту же сумму. Для того, чтобы рассчитать влияние изменения объема реализованной продукции на величину валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг), необходимо определить, на сколько процентов вырос объем реализованной продукции по сравнению с прошлым годом. На анализируемом предприятии чистая выручка от реализации продукции в ценах прошлого года составила 121054 тыс. сум и за прошлый год этот показатель составил 120007 тыс. сум. Объем реализации выполнен на 100,9% (121054 / 120007 * 100). Влияние на прибыль составило +125,8 тыс. сум (13984 * 0,9 / 100). Для того, чтобы рассчитать влияние этого фактора можно использовать метод балансовой увязки. Согласно этому методу вся валовая прибыль от реализации увеличилась на 849 тыс. сум и это изменение состоит из суммы следующих факторов: +849 = +627 + (+132) + (+125,8) + x. Отсюда x = -35,8 тыс. сум, т.е. за счет изменения ассортимента реализованной продукции валовая прибыль от реализации уменьшилась на 35,8 тыс. сум.

4. Анализ расходов и доходов периода.

Под расходами периода понимаются затраты и расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом, т.е. затраты по управлению хозяйствующим субъектом, расходы по реализации продукции и прочие расходы общехозяйственного назначения. Расходы периода являются комплексными затратами и их учет организуется по элементам затрат. К расходам по реализации относятся различные расходы по перевозке товаров, а также штрафы, уплаченные за простой транспортных средств, расходы на оплату труда торговых работников, расходы на аренду торговых точек и торгового оборудования, расходы на содержание и ремонт зданий, сооружений, используемых для торговых нужд, расходы на хранение товаров, на рекламу, потери товаров при перевозке и т.д. К административным расходам относятся расходы на оплату труда управленческого персонала, отчисления на социальное страхование, затраты на обслуживание технических средств управления, плата за связь, оплата междугородних и международных переговоров, затраты на командировки управленческого персонала и т.д. Кроме того, в состав прочих операционных расходов относятся расходы на подготовку и переподготовку кадров, оплата консультационных услуг, в т.ч. аудиторских, расходы по охране здоровья и организации отдыха работников, не занятых в производственном процессе, компенсационные выплаты по решению правительства, а также единовременные премии, вознаграждения и выплаты за выслугу лет, различные штрафы, пени, потери по аннулированным заказам, судебные издержки и т.д. В процессе анализа расходы периода сопоставляются с данными за прошлый год и определяются отклонения. На некоторые виды таких расходов установлены определенные нормативы, если расходы превышают такие нормативы, то сверхнормативные расходы возвращаются в налогооблагаемую базу прибыли и увеличивают сумму налога на прибыль.

Анализ расходов и доходов периода.

Показатели	За прошлый год	За отчётный год	Изменение (+,-)
1. Расходы на реализацию	2957	23629	20672
2. Административные расходы	19293	49600	30307
3. Прочие операционные расходы от основной деятельности	163233	505807	342574
4. Прочие операци-онные доходы от основной деятельности	79181	152345	73164
5. Всего расходов и доходов от основной деятельности	- 106302	- 426691	320389

Вывод: На анализируемом предприятии расходы периода по сравнению с прошлым годом увеличились на 320389 тыс. сум. Наибольший удельный вес в этих расходах занимают прочие операционные расходы от основной деятельности. В процессе анализа необходимо изучить эти расходы в разрезе статей, в т.ч. расходы по прочей реализации, расхода на освоение новых предприятий, производств и цехов, потери и недостачи сверх норм естественной убыли материальных ценностей, штрафы, пени и неустойки уплаченные и т.д. В анализе расходов и доходов периода значительное внимание следует уделить административным расходам, т.к. в составе административных расходов могут быть такие перерасходы, которые не оправданы. К неоправданным перерасходам относятся расходы на оплату труда, отчисления на соцстрах, затраты на командировки, представительские

расходы, расходы на содержание обслуживающих производств. В составе административных расходов возможно также экономия. Некоторые виды экономии, в частности экономия от таких затрат, является экономией не в заслугу предприятия. К экономии не в заслугу предприятия относятся следующие виды затрат: расходы на охрану труда, обязательное страхование работников и имущества, расходы на подготовку и переподготовку кадров, затраты на изобретательство и рационализацию.

Анализ административных расходов.

показатели	отчётный год		отклонения		
	по плану	факт	всего	в том числе за счёт	
				неоправданный перерасход	экономия не в заслугу предприятия
1. Расходы на оплату труда управленческого персонала	242	236	- 6	-	-
2. Отчисления на соцстрах	96,8	94,4	- 2,4	-	-
3. Затраты на содержание и обслужевание технических средств управления	114,7	101,3	- 13,4	-	-
4. Затраты на содержание и ремонт основных средств а также амортизационные отчисления	117,6	102,5	- 15,1	-	-
5. Затраты на командировки	66,7	86,2	+ 19,5	+ 19,5	-
6. Представительские расходы	-	-	-	-	-
7. Расходы на содержание обслуживающих производств	31	32	+ 1	+ 1	-
8. Обязательное страхование работников и имущества	28	19	- 9	-	- 9
9. Расходы на подготовку и переподготовку кадров	21	16,6	- 4,4	-	- 4,4
10. Затраты на изобретательство и рационализацию	28	20	- 8	-	- 8
ИТОГО	745,8	708,0	37,8	+ 20,5	- 21,4

Вывод: Как показывают данные таблицы, административные расходы предприятия за отчетный период составили 708,0 тыс. сум и уменьшились по сравнению со сметой или планом на 37,8 тыс. сум. в составе административных расходов допущен неоправданный перерасход на командировки в сумме 19,5 тыс. сум и перерасход на содержание обслуживающих производств в сумме 1 тыс. сум. Кроме того, на предприятии допущена экономия, которая относится не в заслугу предприятия в сумме 21,4 тыс. сум, в т.ч. экономия по страхованию работников и имущества на 9 тыс. сум. Экономия расходов на подготовку и переподготовку кадров на 4,4 тыс. сум а также экономия затрат на изобретательство и рационализацию на 8 тыс. сум. Предприятию необходимо обратить внимание на неоправданный перерасход и уменьшить затраты по вышеперечисленным статьям и своевременно расходовать средства на страхование, подготовку и переподготовку кадров и т.п.

5. Анализ расходов и доходов от финансовой деятельности.

Расходы и доходы по финансовой деятельности являются одним из показателей, характеризующих состояние предприятия на рынке капитала. В состав доходов от финансовой деятельности включаются доходы, полученные от долевого участия в деятельности других хозяйствующих субъектов, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим хозяйствующему субъекту, доходы от сдачи имущества в долгосрочную аренду (лизинг), положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также по операциям в иностранных валютах, доходы от проведения переоценок средств, вложенных в ценные бумаги, дочерние предприятия и прочие доходы от финансовой деятельности. К расходам по финансовой деятельности относятся следующие: платежи по обслуживанию краткосрочных и долгосрочных банковских кредитов в пределах и сверх учетных ставок, установленных ЦБ РУз, включая проценты по обслуживанию просроченных и отсроченных ссуд; расходы по выплате процентов по долгосрочной аренде (лизингу) имущества; отрицательные курсовые разницы и убытки по операциям с иностранной валютой; убытки от проведения переоценок, вложенных средств в ценные бумаги дочерних предприятий; расходы, связанные с выпуском и распространением собственных ценных бумаг; прочие расходы по финансовой деятельности, в т.ч. отрицательный дисконт по ценным бумагам. В процессе анализа расходы и доходы предприятия от финансовой деятельности сопоставляется с показателями за прошлый год и определяется отклонение по этим показателям, а также намечаются пути уменьшения расходов или убытков, полученных предприятием в результате финансовой деятельности.

Анализ доходов и расходов предприятия от финансовой деятельности.

Показатели	За прошлый год	За отчётный год	Отклонение (+,-)
1. Дивиденды полученные от дочерних, ассоциированных предприятий	183	188	+ 5
2. Прочие дивиденды полученные	136	127	- 9
3. Проценты, полученные по займам, предоставленным дочерним и ассоциированным предприятиям	17	14	- 3
4. Проценты полученые по прочем займам	8	7	- 1
5. Куросвые валютные разницы	-	-	-
6. Проценты уплаченные	37	42	+ 5
7. Прчие проценты уплаченные	87	98	+ 11
8. Сальдо доходов и расходов от финансовой деятельности	+ 220	+ 196	- 24

Вывод: Как показывают данные таблицы доходы предприятия от финансовой деятельности превышают его расходы, и они составили в отчетном году 196 тыс. сум. В составе доходов наибольший удельный вес составляют дивиденды, полученные от дочерних компаний и ассоциированных предприятий, которые увеличились по сравнению с прошлым годом на 5 тыс. сум и составили 96% (188 * 100 / 196) от всех доходов предприятия по финансовой деятельности. Кроме того, предприятие получило прочие

доходы в сумме 127 тыс. сум, которое уменьшилось по сравнению с прошлым годом на 9 тыс. сум. Необходимо обратить внимание на тот факт, что по предприятию расходы от финансовой деятельности увеличились по сравнению с прошлым годом. В частности проценты, уплаченные по займам, полученным от дочерних компаний и ассоциированных предприятий, увеличились по сравнению с прошлым годом на 5 тыс. сум и составили за отчетный год 42 тыс. сум. Кроме того, увеличились проценты уплаченные, которые составили в отчетном году 98 тыс. сум и увеличились по сравнению с прошлым годом на 11 тыс. сум. Расходы и доходы предприятия от финансовой деятельности анализируются по данным формы №2 «Отчет о финансовых результатах».

6. Маржинальная прибыль и точка безубыточности.

Основным принципом, лежащим в основе анализа безубыточности является характеристика поведения расходов.

В зависимости от реакции на изменение объема реализованной продукции выделяют следующие виды затрат: переменные затраты, постоянные затраты, постоянно-переменные затраты.

Переменные затраты изменяются с изменением объема выпущенной продукции. К ним можно отнести прямые затраты на материалы и прямые затраты на оплату труда. Кроме того, примерами переменных затрат также могут быть плата за электроэнергию, потребляемую станками пропорционально количеству отработанных человеко-часов, почасовая оплата труда рабочих. Особенностью переменных затрат является то, что при росте объема производства переменные затраты на единицу продукции остаются неизменными. Постоянные затраты - это затраты, которые не зависят от объема производства, т.е. они не изменяются при изменении объема продукции. Примерами постоянных затрат могут быть заработная плата управленческого персонала,

арендная плата за помещение и т.д. Такие затраты могут возрасти с течением времени, но они не изменяются прямо пропорционально изменению объемов производства.

Постоянные затраты могут изменяться по какой-либо другой причине, например, вследствие соответствующего управленческого решения. Примером повышения постоянных затрат может служить следующее: стоимость охраны на складе может возрасти, если принято решение повысит зарплату охране.

Особенностью постоянных затрат является то, что при росте объема производства постоянные затраты на единицу продукции снижаются. Постоянно-переменные затраты - это смесь постоянных и переменных затрат. Общая сумма постоянно-переменных затрат изменяется в том же направлении, что и переменные, т.е. согласно изменению объемов производства. Однако это изменение не носит пропорционального характера. Например, при увеличении объема производства на 10% постоянно-переменные затраты могут возрасти всего лишь на 5-6%. Примером постоянно-переменных затрат может быть плата за телефон, постоянная часть которой абонентская плата, переменная часть - плата за междугородние переговоры.

Основой построения зависимости постоянных и переменных затрат от применения объема выпущенной продукции является точка безубыточности. Точка безубыточности или точка равновесия - это точка, в которой затраты полностью покрываются полностью общей суммой выручки.

В этом случае выручка от реализации равна сумме всех затрат, что означает в точке безубыточности предприятие не получает прибыли и не несет убытки. При объеме реализации ниже точки равновесия предприятие несет убытки. При большем объеме предприятие получает прибыль.

Выручка = Затраты.

Выручка = Постоянные затраты + Переменные затраты.

Выручка - Постоянные затраты - Переменные затраты = Точка безубыточности.

Переменные затраты *объем производства, шт.(х)*

Пример: На предприятии А постоянные затраты составляют 300 сум, а переменные затраты изменяются в пропорции 4:1.

Введем следующие обозначения: ПЗ - постоянные затраты ПрЗ - переменные затратыПзед. - постоянные затраты на единицу продукции ПрЗ - переменные затраты на единицу продукцииХ - объем производства, шт.З - общая сумма затрат З = ПЗ + ПрЗПЗ = 300 ПрЗ = 4х

Предположим, что на предприятии есть также постоянно-переменные затраты, постоянная часть которых составляет 100 сум, переменная часть 2 сума на единицу продукции.

Общая сумма затрат:З = 4х + 300 + 100 + 2хЗ = 400 + 6хВ - выручка от реализации.

В точке безубыточности В = ПЗ + ПрЗ

С другой стороны выручка от реализации - это цена единицы, умноженная на количество изделий

В = Цед. * хЦед. * х = ПЗ + ПрЗЦед. * х =

ПрЗ * х + ПЗЦед. * х - ПрЗ * х =

ПЗх (Цед. - ПрЗед.) =

ПЗх = ПЗ / (Цед. - ПрЗед)

Предположим, что цена единицы составляет 8,5 сум. Отсюда х = 400 / (8,5 - 6) = 160 Таким образом, для покрытия своих расходов предприятию необходимо произвести 160 единиц продукции. Если это количество будет меньше, то предприятие понесет убытки. При большем количестве оно будет получать прибыль.

Допустим предприятию известен уровень чистой прибыли, которая обеспечит ему конкурентоспособность на рынке. В этом случае необходимо определить, при каком количестве продукции он может получить заданный объем прибыли.

Для этого в уравнение вводится показатель чистой прибыли.

В = ПЗ + ПрЗ + ЧППЦед. * х - ПрЗ * х = ПЗ + ЧПх (Цед - ПрЗед) = ПЗ + ЧПх = (ПЗ + ЧП) / (Цед - ПрЗед.)

Пример: Предположим, что цена единицы продукции 90 сум. ПрЗ на единицу 50 сум. Постоянные затраты 20 тыс. сум. Запланированный уровень чистой прибыли 10 тыс. сум.

Какое количество изделий предприятию необходимо изготовить для того, чтобы отвечать этим требованиям:х = (20000 + 10000) / (90 - 50) = 10000/40 = 750 ед.х = 20000 / (90 - 50) = 20000 / 40 = 500 (точка безубыточности).

Точка безубыточности или равновесия может быть описана также через показатель маржинальной прибыли.

Маржинальная прибыль представляет собой превышение выручки от реализации продукции над всеми переменными затратами предприятия, обусловившими получение этой выручки.

Маржинальная прибыль (Валовая прибыль) = Выручка - Переменные затраты.

Маржинальная прибыль (Валовая прибыль) - Постоянные затраты = Операционная прибыль (от основной деятельности)

МП = В - ПрЗПЗ = В - ПрЗМП = ПЗМПед =

Цед - ПрЗедх = ПЗ / Мпед

Таким образом, точка безубыточности, или точка равновесия, может быть определена как частное от деления постоянных затрат на маржинальную прибыль на единицу продукции. Если предприятию задан необходимый уровень прибыли то формула поиска соответствующего объема реализации для маржинальной прибыли преобразуется следующим образом: х = (ПЗ + ЧП) / Мпед

Пример: Переменные затраты на единицу 12 сум. Выручка от реализации единицы изделия 15 сум. постоянные затраты 30 тыс. сум. Определить точку безубыточности.X = 30000 / (15 - 12) = 30000 / 3 = 10000 изделий

Пример: Изделие продается по 30 сум. Переменные затраты на единицу 18 сум. Постоянные затраты 50 тыс. сум. предполагаемая величина прибыли 10 тыс. сумх = (50000 + 10000) / (30 - 18) = 60000 / 12 = 5000

Определить необходимый объем продаж. Количество изделий в точке безубыточности:х = 50000/(30-18) = 50000 / 12

Пример: Цена единицы изделия 15 сум. ПрЗед = 9сум. Объем реализации = 1000 шт. ПЗ = 4000 сум.

Определить маржинальную прибыль и операционную прибыль.

В = 15 * 1000 = 15000МП = 15000 - (9 * 1000) = 6000ОП = 6000 - 4000 = 2000

Пример: Предприятие продает изделия по 40 сум за единицу и рассчитывает продать 15000 единиц. Существуют 2 технологии производства этого изделия:а)

1. трудоемкая и ПрЗ = 28 сум, ПЗ = 10000 сумб)
2. используется оборудование, облегчающее труд и переменные затраты на единицу = 16 сум, ПЗ = 250000 сум.

Какая из двух технологий позволяет получить более высокую прибыль:

В = 40 * 15000 = 600000МП = 600000 - (28 * 15000) = 180000 сумОП = 180000 - 100000 = 80000 сумМП = 600000 - (16 * 15000) = 360000 сумОП = 360000 - 250000 = 110000 сум.

Пример на определение расчетной прибыли, точки безубыточности и плановой прибыли. Компания «Астра ЛТД» продает одно наименование продукции. ПрЗ = 4 сум при цене10 сум. Спрос составит 8000 единиц. ПЗ - 42000.

Если снизить цену изделия до 9 сум, то спрос возрастает до 12000 единиц. Однако ПЗ увеличится до 48000 сум.

Требуется определить: расчетную прибыль при каждой продажной цене. Точку безубыточности при каждой продажно цене. Объем реализации для достижения плановой прибыли 3000 сум при каждой из двух цен.

1) а) В = 10 * 8000 = 80000МП = 80000 - (4 * 8000) = 80000 - 32000 = 48000ОП = 48000 - 42000 = 6000

б) В = 9 * 12000 = 108000МП = 108000 - (4 * 12000) = 108000 - 48000 = 60000ОП = 60000 - 48000 = 12000

2) а) х = 42000 / (10 - 4)

б) х = 48000 / (9-4)

3) а) х = (42000 + 3000) / (10 - 4) = 7500б) х = (48000 + 3000) / (9 - 4)

Заключение

Финансовый результат деятельности предприятия прибыль, является важнейшим показателям оценки производственной и финансовой деятельности предприятий. Формирование финансовых результатов происходит согласно «Положению о составе затрат» принятому в 1999 году. В этой теме приводится анализ динамики общего финансового результата- прибыли до уплаты налога, анализ факторов, влияющих на валовую прибыль от реализации, анализ расходов и доходов периода анализ расходов и доходов от финансовой деятельности, точка безубыточности.

Ключевые слова:

Доходы, расходы, финансовый результат, прибыль, убыток, валовый финансовый результат, финансовый результат от основной деятельности, от общехозяйственной деятельности, прибыль до уплаты налога, чистая прибыль, доходы и расходы периода, производственная себестоимость продукции (работ, услуг) прибыль (убыток) от

финансовой деятельности, переменные затраты, постоянные затраты, маржинальная прибыль, точка безубыточности.

Вопросы:

1. Задачи и значение анализа финансовых результатов.
2. Анализ динамики обобщающих показателей финансовых результатов.
3. Анализ факторов, влияющих на валовую прибыль от реализации.
4. Анализ доходов и расходов периода.
5. Анализ прибыли (убытка) от финансовой деятельности.
6. Понятие маржинальной прибыли.
7. Точка безубыточности.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.
10. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
11. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
12. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
13. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
14. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Дополнительная литература

30. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Т. 1991г.
15. Закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учёте Т. 1996 г.
16. Налоговый кодекс Республики Узбекистан Т. 1998 г.
17. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов Т. 1999 г.
18. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
19. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
20. Сухова Л.Ф., Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнес-плана и финансовому анализу предприятия. Учеб. Пособ. -М.: Финансы и статистика, 2002
21. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Бананова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
22. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002

Тема №26. Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов

1.Классификация финансовых коэффициентов.
2. Показатели рентабельности
3. Показатели финансовой устойчивости предприятия.
4. Показатели ликвидности и деловой активности предприятия.

1. Классификация финансовых коэффициентов.

В условиях рыночной экономики система аналитических коэффициентов является ведущим элементом анализа финансового состояния предприятия. Основные финансовые коэффициенты отчетности позволят дать оценку финансовой устойчивости, платежеспособности предприятия, оборачиваемости средств и их эффективному использованию. Финансовые коэффициенты подразделяются на следующие 5 групп:

1. Коэффициенты финансовой устойчивости или структуры капитала. С их помощью оценивается состав источников финансирования и динамики соотношений между ними, а также определяется степень устойчивости и независимости. Кроме того определяется структура капитала, соотношение собственных и заемных средств, а также удельный вес собственного капитала в имуществе хозяйствующего субъекта.

2. Коэффициенты ликвидности с помощью которых оценивается степень ликвидности активов хозяйствующего субъекта. Оценка ликвидности активов баланса является основой платежеспособности. Для оценки платежеспособности предприятия используют три относительных показателя ликвидности, различающиеся набором ликвидных средств, рассматриваемых в качестве покрытия краткосрочных обязательств.

3. Коэффициенты деловой активности или оборачиваемости, которые характеризуют степень эффективности средств. Показатели оборачиваемости имеют большое значение для оценки финансового положения компании, поскольку скорость оборота средств, т.е. скорость превращения их в денежную форму, оказывает непосредственное влияние на платежеспособность предприятия. Кроме того, увеличение скорости оборота средств при прочих равных условиях отражает повышение производственно-технического потенциала предприятия.

4. Коэффициенты рентабельности, отражающие стпень прибыльности . Коэффициенты рентабельности отражают, насколько прибыльна деятельность компании. Эти коэффициенты рассчитываются, как отношение полученной прибыли к затраченным средствам, либо как отношение полученной прибыли к объёму реализованной продукции. Поскольку в отчетности предприятия отражается несколько показателей прибыли, ее пользователи могут рассчитать и целый ряд показателей рентабельности (или прибыльности) в зависимости от целей проводимого ими анализа.

5.Коэффициенты рыночной активности, которые характеризуют положение и деятельность хозяйствующего субъета на рынке ценных бумаг.

На основании расчетов и анализа финансовых коэффициентов можно сделать вывод, что каждая группа коэффициентов отражает определенную сторону финансового состояния предприятия. Нельзя забывать, что относительные финансовые показатели являются только ориентировочными индикаторами финансового положения предприятия и его платежеспособности.

Основынм источником для расчета и анализа финансовых коэффициентов является форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 2 «Отчет о финансовых результатах» и другие формы финансовой отчетности, а также дополнительные данные первичного бухгалтерского учета.

2. Показатели рентабельности

Коэффициенты рентабельности отражают, насколько прибыльна деятельность компании. Эти коэффициенты рассчитываются, как отношение полученной прибыли к затраченным средствам, либо как отношение полученной прибыли к объёму реализованной продукции. Поскольку в отчетности предприятия отражается несколько показателей прибыли, ее пользователи могут рассчитать и целый ряд показателей рентабельности (или прибыльности) в зависимости от целей проводимого ими анализа.

Общая рентабельность предприятия определяется отношением чистой прибыли к среднегодовой стоимости имущества. Этот показатель отражает, сколько сумов (или других денежных единиц) потребовалось фирме для получения 1 сума чистой прибыли независимо от источника привлечения этих средств. Этот показатель является одним из наиболее важных индикаторов конкурентоспособности предприятия. Уровень конкурентоспособности определяется посредством сравнения этого показателя со среднеотраслевым показателем. Несмотря на положительную динамику показателя, для оценки полученных данных необходимо сравнить их с уровнем чистой рентабельности в данной отрасли.

Рентабельность собственного капитала это отношение чистой прибыли предприятия к среднегодовой величине собственного капитала. Рентабельность собственного капитала позволяет определить эффективность использования капитала, инвестированного собственниками, и сравнить этот показатель с возможным получением дохода от вложения этих средств в другие ценные бумаги. В западных странах этот показатель оказывает существенное влияние на уровень котировки акций компании. С точки зрения наиболее общих выводов о рентабельности собственного капитала большое значение имеет отношение чистой прибыли после уплаты налогов к среднегодовой сумме собственных средств. В показателе чистой прибыли находят отражения действия предпринимателей и налоговых органов по урегулированию результатов деятельности компании: в благоприятные для компании годы отчисления возрастают и уменьшаются в период снижения деловой активности. Поэтому здесь обычно наблюдается более ровное движение показателя. Этот показатель отражает, сколько сумов чистой прибыли заработал каждый сум, вложенный собственниками компании.

Рентабельность авансированных (вложенных) средств - отношение чистой прибыли к среднегодовой стоимости основных средств. Основные средства определяются по первоначальной стоимости.

Рентабельность реализации рассчитывается посредством деления прибыли на объем реализованной продукции. Различаются два основных показателя рентабельности реализации: из расчета валовой прибыли от реализации и из расчета по чистой прибыли.

А) Рентабельность реализации продукции это отношение валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг) к чистой выручке от реализации продукции (работ, услуг). Этот показатель отражает изменения в политике ценообразования и способность предприятия контролировать себестоимость реализованной продукции, т.е. ту часть средств, которая необходима для оплаты текущих расходов, возникающих в ходе производственно-хозяйственной деятельности, выплаты налогов и т.д. Динамика показателя может свидетельствовать о необходимости пересмотра цен или усиления контроля за использованием материально-производственных запасов. В ходе анализа этого показателя следует учитывать, что на его уровень существенное влияние оказывают применяемые методы учета материально-производственных запасов.

Б) Рентабельность реализации продукции как отношение чистой прибыль к чистой выручке от реализации продукции (работ, услуг). Этот показатель признается наиболее значимым в части анализа финансовой информации. Этот показатель отражает, сколько сумов чистой прибыли принес каждый сум реализованной продукции. Показатели рентабельности являются наиболее обобщенной характеристикой эффективности хозяйственной деятельности. На них оказывают влияние показатель

рентабельности продукции (его принято называть «эффективность управления») и показатель капиталоотдачи (его принято называть «деловая активность»).

Покажем эту зависимость на примере чистой рентабельности предприятия (в коэффициентах):Чистая прибыль предприятия чистая прибыль предприятия---------- ---------- = ---------- *средняя стоимость имущества чистая выручка от реализации чистая выручка от реализации* ---------- средняя стоимость имущества

Эта формула называется формулой Дюпона по имени компании, впервые применившей эту взаимосвязь для анализа финансово-хозяйственной деятельности с тех пор этот подход является важным инструментом анализа. До этого приоритеты финансового управления концентрировались в основном на показателе рентабельности реализации. Эта формула отражает зависимость рентабельности активов не только от рентабельности реализации, но и от оборачиваемости активов, а также показывает:

- значение показателя оборачиваемости активов для обеспечения конкурентоспособного уровня рентабельности активов;
- значение показателя реализованной продукции;
- возможность альтернативного выбора между рентабельностью реализованной продукции и скоростью оборота активов компании в процессе поиска пути сохранения или увеличения соответствующего уровня рентабельности активов.

Оценка деловой активности или капиталоотдачи. Коэффициенты деловой активности позволяют проанализировать, насколько эффективно предприятие использует свои средства. Как правило, к этим показателям относятся различные показатели оборачиваемости. Показатели оборачиваемости имеют большое значение для оценки финансового положения компании, поскольку скорость оборота средств, т.е. скорость превращения их в денежную форму, оказывает непосредственное влияние на платежеспособность предприятия. Кроме того, увеличение скорости оборота средств при прочих равных условиях отражает повышение производственно-технического потенциала предприятия. Отношение суммы продаж ко всему итогу средств характеризует эффективность использование предприятием всех имеющихся ресурсов независимо от источников их привлечения, т.е. показывает, сколько раз за год (или другой отчетный период) совершается полный цикл производства и обращения, приносящий соответствующий эффект в виде прибыли, или сколько денежных единиц реализованной продукции принесла каждая единица активов. Этот показатель варьируется в зависимости от отрасли, отражая особенности производственного процесса.Общая капиталоотдача (фондоотдача) определяется отношением чистой выручки от реализации продукции (работ, услуг)к среднегодовой стоимости имущества Повышение коэффициента отдачи, помимо увеличения объема реализованной продукции может быть достигнуто как за счет относительно невысокого удельного веса материальных необоротных активов, так и за счет их более высокого технического уровня. Разумеется, величина этого коэффициента сильно колеблется в зависимости от особенностей отрасли и ее капиталоёмкости. Однако общие закономерности здесь таковы, что чем выше коэффициент, тем ниже издержки отчетного периода. Низкий коэффициент свидетельствует либо о недостаточном объеме продаж, либо о слишком высоком уровне вложений в эти виды активов. Однако в целом этот коэффициент относится скорее к производственной стороне деятельности предприятия, чем к вопросам финансового менеджмента.

3. Показатели финансовой устойчивости предприятия.

Финансовые коэффициенты рыночной устойчивости во многом базируются на показателях рентабельности предприятия, эффективности управления и деловой активности. Их следует рассчитывать на определенную дату составления баланса и

рассматривать в динамике. Рассчитать эти показатели можно поданным баланса предприятия.

Одной из важнейших характеристик устойчивости финансового состояния предприятия, его независимости от заемных источников средств являются *коэффициент автономии*, равный доле источников собственных средств в общем итоге баланса. Нормальное минимальное значение коэффициента автономии (Ка) оценивается на уровне 0.5. Нормальное ограничение Ка больше или равным 0.5 означает, что все обязательства предприятия могут быть покрыты источникми его собственных средств. Выполнение ограничения важно не только для самого предприятия, но и для его кредиторов. Рост коэффициента автономии свидетельствует об увеличении финансовой независимости предприятия, снижения риска финансовых затруднений в будущих периодах. Такая тенденция, с точки зрения кредиторов, повышает гарантии погашения предприятием своих обязательств. Коэффициент автономии дополняет *коэффициент соотношения заемных и собственных средств* (Кз/с), равный отношению величины обязательств предприятия к величине его собственных средств. Взаимосвязь коэффициентов соотношения заемных и собственных средств и коэффициента автономии обратно пропорционально, откуда следует нормальное ограничение для коэффициента соотношения заемных и собственных средств: Кз/с меньше или равен 1. При сохранении минимальной финансовой стабильности предприятия коэффициент соотношения заемных и собственных средств должен быть ограничен сверху значением отношения стоимости мобильных средств предприятия к стоимости его иммобилизованных средств.

Этот показатель называется коэффициентом соотношения мобильных и иммобилизованных средств (Км/и) и вычисляется делением оборотных активов на иммобилизованные активы.

Весьма существенной характеристикой устойчивости финансового состояния является *коэффициент маневренности,* равный отношению наличия собственных оборотных средств (рабочего капитала) предприятия к общей величине источников собственных средств. Он показывает, какая часть собственных средств предприятия находится в мобильной форме, позволяющей относительно свободно маневрировать этими средствами. Высокие значения коэффициента маневренности положительно характеризуют финансовое состояние, однако каких-либо устоявшихся в практике нормальных значений показателя не существует. Иногда в качестве оптимальной величины коэффициента рекомендуется 0.5.

В соответствии с той определяющей ролью, какую играют для анализа финансовой отчетности абсолютные показатели обеспеченности предприятия средствами источников формирования запасов и затрат, одним из главных относительных показателей устойчивости финансового состояния является *коэффициент обеспеченности запасов и затрат* собственными источниками формирования, равный отношению величины собственных оборотных средств к стоимости запасов и затрат предприятия (Ко). Его нормальное ограничение, получаемое на основе статистических усреднений данных хозяйственной практики, имеет следующий вид:Ко больше или равен 0,6-0,8.

Важную характеристику структуры средств предприятия дает *коэффициент имущества* производственного назначения, равный отношению суммы стоимостей (взятых по балансу) основных средств, капитальных вложений, оборудования, производственных запасов и незавершенного производства к итогу баланса (Кп.им). На основе данных хозяйственной практики нормальным считается следующее ограничение показателя Кп.им : больше или равен 0.5 В случае снижения значения показателя ниже критической границы целесообразно привлечение долгосрочных

заемных средств для увеличения имущества производственного назначения, если финансовые результаты в отчетном периоде незначительны.

Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств определяется отношением суммы долгосрочных кредитов и заемных средств к сумме источников собственных средств предприятия и долгосрочных кредитов и займов. Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств позволяет приближенно оценить долю заемных средств при финансировании капитальных вложений.

Коэффициент краткосрочной задолженности выражает долю краткосрочных обязательств предприятия в общей сумме обязательств. Коэффициент автономии источников формирования запасов и затрат показывает долю собственных оборотных средств в общей сумме основных источников формирования запасов и затрат. Коэффициент кредиторской задолженности и прочих пассивов выражает долю кредиторской задолженности и прочих пассивов в общей сумме обязательств предприятия.

1. Показатели ликвидности и деловой активности предприятия.

Оценка ликвидности активов баланса является основой платежеспособности. Для оценки платежеспособности предприятия используют три относительных показателя ликвидности, различающиеся набором ликвидных средств, рассматриваемых в качестве покрытия краткосрочных обязательств. Приводимые ниже нормальные ограничения показателей ликвидности получены на основе статистической обработки эмпирических данных, экспертных опросов, математического моделирования и т.д. Ликвидность означает способность активов превращаться в денежную наличность для погашения имеющихся текущих обязательств. В зависимости от этого текущие активы подразделяются на следующие виды:

А) наиболее ликвидные активы, т.е активы которые готовы для погашения имеющихся текущих обязательств. К ним относятся денежные средства и краткосрочные финансовые вложение.

Б) срочные активы, т.е. активы, для превращения в денежную наличность которых потребуется определенное время. Это счета к получению или дебиторская задолженность. Скорость их превращения в денежную наличность зависит от плтежеспособности дебиторов, скорости обращения документов в банках и т.д.

В) медленно реализуемые активы – это материально-производственные запасы, к которым относятся сырье и материалы, готовая продукция и товары предназначенные для реализации.

Различают следующие виды коэффициентов ликвидности:

Коэффициент абсолютной ликвидности (Кал). Данный коэффициент равен отношению величины наиболее ликвидных активов к сумме текущих обязательсьтв, т.е. наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов. Под наиболее ликвидными активами подразумеваются денежные средства предприятия и краткосрочные ценные бумаги. Текущие или краткосрочные обязательства предприятия, представленные суммой наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов, включают: кредиторскую задолженность и прочие пассивы (с учетом замечания к коэффициенту кредиторской задолженности и прочих пассивов; это замечание относится также к коэффициенту краткосрочной задолженности); ссуды, не погашенные в срок; краткосрочные кредиты и заемные средства. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть краткосрочной задолженности предприятие может погасить в ближайшее время. Нормальное ограничение данного показателя следующее: Кал больше или равен 0.2-0.5. Это означает, что

хозяйствующий субъект может немедленно погасить 20-50 процентов текущих обязательств.

Для вычисления критического коэффициента ликвидности или ***коэффициента срочной ликвидности (Ксл)*** (другое название - промежуточный коэффициент покрытия) в составе ликвидных средств в числитель относительного показателя добавляются дебиторская задолженность и прочие активы. Коэффициент ликвидности отражает прогнозируемые платежные возможности предприятия при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами. Оценка нижней нормальной границы коэффициента ликвидности выглядит следующим образом: Ксл больше или равен единице, т.е. имеющихся наиболее ликвидных активов и счетов к получению достаточно для погашения текущих обязательств.

Наконец, если в состав ликвидных средств включаются также запасы и затраты (за вычетом расходов будущих периодов) и определяется отношение текущих активов к величине текущих или краткосрочных обязательств, то определяется *коэффициент текущей ликвидности (Ктл).* Коэффициент текущей ликвидности или покрытия показывает платежные возможности предприятия, оцениваемые при условии не только своевременных расчетов с дебиторами и благоприятной реализации готовой продукции, но и продажи в случае нужды прочих элементов материальных оборотных средств. Уровень коэффициента текущей ликвидности или покрытия зависит от отрасли производства, длительности производственного цикла, структуры запасов и затрат и ряда других факторов. Нормальным для него считается ограничение: Ктл > или = 2. Различные показатели ликвидности не только разносторонне характеризуют устойчивость финансового состояния предприятия при разной степени учета ликвидных средств, но и отвечают интересам различных внешних пользователей аналитической информации. Например, поставщикам сырья и материалов наиболее интересен коэффициент абсолютной ликвидности; банк, кредитующий данное предприятие, больше внимания уделяет коэффициенту критической ликвидности; покупатели и держатели акций и облигаций предприятия оценивают финансовую устойчивость предприятия прежде всего по коэффициенту текущей ликвидности.

Коэффициенты деловой активности позволяют проанализировать, насколько эффективно предприятие использует свои средства. Как правило, к этим показателям относятся различные показатели оборачиваемости. Показатели оборачиваемости имеют большое значение для оценки финансового положения компании, поскольку скорость оборота средств, т.е. скорость превращения их в денежную форму, оказывает непосредственное влияние на платежеспособность предприятия. Кроме того, увеличение скорости оборота средств при прочих равных условиях отражает повышение производственно-технического потенциала предприятия. Отношение суммы продаж ко всему итогу средств характеризует эффективность использование предприятием всех имеющихся ресурсов независимо от источников их привлечения, т.е. показывает, сколько раз за год (или другой отчетный период) совершается полный цикл производства и обращения, приносящий соответствующий эффект в виде прибыли, или сколько денежных единиц реализованной продукции принесла каждая единица активов. Этот показатель варьируется в зависимости от отрасли, отражая особенности производственного процесса. Общая капиталоотдача (фондоотдача) рассчитывается отношением чистой выручки от реализации продукции (работ, услуг) к среднегодовой стоимости имущества. Повышение коэффициента отдачи, помимо увеличения объема реализованной продукции может быть достигнуто как за счет относительно невысокого удельного веса материальных внеоборотных активов, так и за счет их более высокого технического уровня. Разумеется, величина этого коэффициента сильно колеблется в зависимости от особенностей отрасли и ее капиталоёмкости. Однако общие закономерности здесь таковы, что чем выше коэффициент, тем ниже издержки отчетного

периода. Низкий коэффициент свидетельствует либо о недостаточном объеме продаж, либо о слишком высоком уровне вложений в эти виды активов. Однако в целом этот коэффициент относится скорее к производственной стороне деятельности предприятия, чем к вопросам финансового менеджмента.

Оборачиваемость дебиторской задолженности определяется отношением чистой выручки от реализации продукции к средней величина дебиторской задолженности Показатель оборачиваемости дебиторской задолженности отражает, сколько раз в среднем дебиторская задолженность (или только счета покупателей) превращались в денежные средства в течение отчетного периода. Несмотря на то, что для анализа данного коэффициента не существует другой базы сравнения кроме среднеотраслевых коэффициентов, этот показатель полезно сравнивать с коэффициентом оборачиваемости кредиторской задолженности. Такой подход позволяет сопоставить условия коммерческого кредитования, которыми предприятие пользуется у других компаний, с теми условиями кредитования, которые предприятие предоставляет другим предприятиям. На это следует обратить особое внимание, т.к. если условия предоставления кредита нашей компании хуже, чем те, которые компания предлагает своим покупателям, то это может быть обусловлено тем, например, что компания вынуждена продавать свою продукцию на любых условиях, поскольку ее продукция не находит сбыта.

Оборачиваемость кредиторской задолженности рассчитывается отношением себестоимости реализованной продукции к средней величине кредиторской задолженности Показатель оборачиваемости кредиторской задолженности отражает, сколько требуется оборотов для компании для оплаты выставленных ей счетов.

Оборачиваемость материально-производственных запасов, который отражает скорость реализации этих запасов. Он определяется отношением себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) к среднегодовой стоимости материально-производственных запасов. В целом, чем выше показатель оборачиваемости запасов, тем меньше средств связано в этой наименее ликвидной статье оборотных средств, тем более ликвидную структуру имеют оборотные средства и тем устойчивее финансовое положение предприятия (при прочих равных условиях). Особенно актуально повышение оборачиваемости и снижение запасов при наличии большой степени задолженности у компании. В этом случае давление кредиторов может ощущаться прежде, чем можно будет что-либо предпринять с этими запасами, особенно при неблагоприятной конъюнктуре. Следует отметить, что в некоторых случаях увеличение оборачиваемости запасов может отражать негативные явления в деятельности компании, например, в случае повышения объема реализации за счет реализации товаров с минимальной прибылью или вообще без прибыли.

Длительность операционного цикла -это оборачиваемость дебиторской задолженности (в днях) плюс оборачиваемость материально-производственных запасов (в днях). Длительность операционного цикла показывает, сколько дней в среднем требуется для производства, продажи и оплаты продукции предприятия: иначе говоря, в течение какого периода денежные средства связаны в материально-производственных запасах.

Оборачиваемость собственного капитала – это отношение чистой выручки от реализации к среднегодовой стоимости собственного капитала. Этот показатель характеризует различные аспекты деятельности: с коммерческой точки зрения он отражает либо излишки продаж, либо их недостатки; с финансовой - скорость оборота вложенного капитала; с экономической - активность денежных средств, которыми рискует акционер. Если коэффициент слишком высок, что означает значительное превышение уровня продаж над вложенным капиталом, то это влечет за собой увеличение кредитных ресурсов и возможность достижения того предела, когда кредиторы больше участвуют в деле, чем собственники компании. В этом случае отношение обязательств к собственному капиталу увеличивается, увеличивается также риск кредиторов, и компания может иметь

серьезные затруднения, связанные с уменьшением доходов или с общей тенденцией снижения цен. Низкий коэффициент означает бездействие части собственных средств. В этом случае коэффициент указывает на необходимость вложения собственных средств в другой, более соответствующий данным условиям источник доходов. В отдельных случаях, если в примечаниях к отчетности отражена соответствующая информация, можно расширить сферу анализа деловой активности предприятия показателями эффективности использования трудовых ресурсов. Например, в Японии в финансовых справочниках могут отражаться такие показатели, как объем реализованной продукции на одного работника, расходы на содержание одного работника, сумма активов на одного работника, среднегодовая стоимость оборудования на одного работника и др. Однако в целом эти показатели в большей степени являются показателями анализа производственно-хозяйственной деятельности предприятия, чем базой принятия финансовых решений. Показатели деловой активности нагляднее представлять в коэффициентах. В развитой рыночной экономике на основании наиболее важных показателей деловой активности устанавливаются нормативы по экономике в целом и по отраслям. Как правило, такие нормативы отражают средние фактические значения этих коэффициентов. Так, в большинстве цивилизованных рыночных стран нормативом оборачиваемости запасов является 3 оборота, т.е. примерно 122 дня, нормативом оборачиваемости дебиторской задолженности - 4.9, или примерно 73 дня. Следует заметить, что среднюю стоимость активов и пассивов за период, например 1 год, рассчитывают как среднюю хронологическую по месячным данным, если нет такой возможности - по квартальным данным, а если в распоряжении финансового аналитика имеется лишь годовой баланс, то применяется упрощенный прием: определение средней стоимости из суммы данных на начало и конец периода.

На основании расчетов и анализа финансовых коэффициентов можно сделать вывод, что каждая группа коэффициентов отражает определенную сторону финансового состояния предприятия. Нельзя забывать, что относительные финансовые показатели являются только ориентировочными индикаторами финансового положения предприятия и его платежеспособности.

Мобильными средствами предприятия называют оборотные активы, которые в течение отчетного периода находятся в постоянном движении. Поэтому они называются также текущими активами. Основными причинами изменения мобильных средств является прирост собственных фондов, изменение вложений средств в капиталовложения, в долгосрочные финансовые вложения, а также увеличение или уменьшение задолженностей по кредитам, займам и кредиторской задолженности. Источниками увеличения мобильных средств являются:увеличение амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам;прирост собственного капиталаувеличение задолженностей по кредитам, займам и кредиторской задолженности. Причинами уменьшения мобильных средств или текущих активов могут быть: долгосрочные финансовые вложения, капиталовложения, уменьшение задолженностей по кредитам, займам и кредиторской задолженности. В процессе анализа устанавливается, какой из источников средств наиболее полно привлекался для увеличения оборотных активов и что явилось причиной уменьшения этих средств.

В связи с изменением принципов целевого кредитования и все большим развитием коммерческого кредита ограничение на использование как собственных, так и заемных средств будет постепенно устраняться. Когда и в какой пропорции направлять имеющиеся финансовые ресурсы решает руководство предприятия, в частности эти изменения сказываются на определении такого показателя как собственные оборотные средства. Наличие собственных оборотных средств определяется по следующей формуле: Наличие собственных оборотных средств (рабочий капитал) = источники собственных средств (1 раздел пассива баланса) + Долгосрочные обязательства - Долгосрочные активы (1 раздел актива баланса). Необходимость и целесообразность контроля за наличием и

изменением собственных оборотных средств зависит от ряда факторов, как внешних, так и внутренних (например, отраслей) от условий банковского кредитования, существующая система расчетов с контрагентами, от рентабельности и т.д. Собственные оборотные средства являются аналогом рабочего, функционирующего, чистого оборотного капитала. Рабочий капитал рассчитывается в абсолютных единицах и служит оценкой оборотных средств, остающихся свободными после погашения краткосрочных обязательств. Таким образом, наличие собственных оборотных средств - это те средства предприятия, с которыми оно может «работать», и, поэтому, может называться рабочим капиталом. Рабочий определяется как разница между текущими активами и текущими обязательствами.

Расчет наличия собственных оборотных средств.

Показатели	**на нач.года**	**на кон.года**	**изменение**
1 Источники собственных средств	1025193	1555359	530216
2.Долгосрочные кредиты и займы	68522	235870	167348
3. Долгосрочные активы	597701	739927	142226
4. Наличие собственных оборотных средств	495964	1051302	555338
5. Материальные оборотные средства	1243098	1862598	619500
6. Обеспеченность материальных оборотных средств собственными оборотными средствами (4-5)	-747134	-811296	+64162
7. Процент покрытия материальных оборотных средств	40,0	56,4	16,4

Вывод: Наличие собственных оборотных средств предприятия на конец года составило 1051302 тыс. сум и увеличилось по сравнению с началом года на 555338 тыс. сум. Предприятие испытывает недостаток собственных оборотных средств в размере 811296 тыс. сум для того, чтобы покрыть имеющиеся материальные оборотные средства. Процент покрытия материальных оборотных средств собственными оборотными средствами составил на конец года 56,4%. Это положительно характеризует работу предприятия, т.к. этот процент на начало года был ниже 50% и составлял только 40%. Предприятию следует уделить внимание структуре материальных оборотных средств, сумма которой возросла по сравнению с началом года более, чем на 50% (619500 : 1243098)Активы - это экономические ресурсы, ценности которыми владеет предприятие, или имущественная масса, которая должна активно работать, т.е. приносить доход. Пассивы - это обязательства предприятия перед собственниками, которые образуют собственный капитал, и перед третьими лицами, которые являются заемным капиталом. Так как пассивы являются обязательствами, то они имеют ту или иную срочность погашения.Актив баланса реализуем, т.е. имущество может быть превращено в денежную наличность. Пассиву же баланса свойственна погашаемость, т.е. способность исчезать в следствие оплаты реализуемыми активами. Реализуемость называется также ликвидностью активов. Ликвидность активов означает способность активов превращаться в денежную наличность дял покрытия всех необходимых платежей по мере наступления их срока. Активы подразделяются по степени ликвидности на следующие виды:наиболее ликвидные активы - денежные средства в кассе, на расчетном счету, валютном и других счетах, краткосрочные финансовые вложения и собственные акции выкупленные. Эти активы готовы для погашения обязательств немедленно;быстро реализуемые активы - дебиторская задолженность. Для того, чтобы дебиторская задолженность превратилась в денежную наличность необходимо определенное время, которое зависит от платежеспособности дебитора и от скорости прохождения документов в банках. Степень ликвидности быстрореализуемых активов ниже, чем у наиболее ликвидных

активов;медленно реализуемые активы - материальные оборотные средства.Для того, чтобы превратить медленно реализуемые активы в денежную наличность потребуется больше времени, чем для быстро реализуемых активов, т.е. производственные запасы необходимо пустить в производство, изготовить из них готовую продукцию, которую нужно реализовать.Трудно реализуемые активы или неликвидные активы - это активы, не предназначенные для реализации - долгосрочные активы (итог 1 раздела актива баланса).Обязательства по сроку погашения подразделяются на:наиболее срочные обязательства - авансы полученные от поставщиков и покупателей, а также кредиторская задолженность перед бюджетом, перед рабочими и служащими по зарплате, перед соц.страхом, перед поставщиками и др.. Эти обязательства требуют немедленного погашения, краткосрочные пассивы, которые складываются из краткосрочных кредитов, займов, срок погашения их до 1 года, долгосрочные пассивы, к которым относятся долгосрочные кредиты и долгосрочные займы. Срок их погашения свыше 1 года. Постоянные пассивы - обязательства перед собственниками, которые погашаются в последнюю очередь, т.к. образуют собственный капитал предприятия (итог 1 раздела пассива баланса).В процессе анализа определяется увязка реализуемости активов с погашаемостью пассивов, которая называется ликвидностью баланса. Для определения степени ликвидности баланса необходимо сопоставить части активов реализуемые к определенному периоду или сроку с частями пассивов, которые к этому же сроку должны быть оплачены. Баланс, отработанный для расчета платежеспособности, называется балансом ликвидности.

Заключение

Финансовое состояние предприятия наиболее полно характеризуют финансовые коэффициенты и являются важнейшим показателям оценки производственной и финансовой деятельности предприятий. На основании расчетов и анализа финансовых коэффициентов можно сделать вывод, что каждая группа коэффициентов отражает определенную сторону финансового состояния предприятия. Нельзя забывать, что относительные финансовые показатели являются только ориентировочными индикаторами финансового положения предприятия и его платежеспособности.

В этой теме приводится анализ использования финансовых коэффициентов для оценки финансовой деятельности хозяйствующего субъекта.

Ключевые слова:

Коэффициенты финансовой устойчивости или структуры капитала. Коэффициенты ликвидности (абсолютной ликвидности, срочной ликвидности, текущей ликвидности). Коэффициенты рентабельности. Коэффициенты деловой активности или оборачиваемости (Оборачиваемость дебиторской задолженности, оборачиваемость кредиторской задолженности, оборачиваемость материально-производственных запасов, длительность операционного цикла).

Контрольные вопросы:

1.Задачи и значение анализа финансовых коэффициентов.
2.Анализ коэффициентов финансовой устойчивости.
3.Анализ коэффициентов ликвидности.
4.Анализ коэффициентов рентабельности.
5.Анализ коэффициентов деловой активности или оборачиваемости.

Основная литература

1. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
2. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
4.Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
5. Бобожонов А, Жуманиёзов К. Финансовый учет. Тошкент-200г.
23. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
24. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
25. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
26. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
27. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Дополнительная литература

1. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Т. 1991г.
2. Закон Республики Узбекистан о бухгалтерском учёте Т. 1996 г.
3. Налоговый кодекс Республики Узбекистан Т. 1998 г.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов Т. 1999 г.
5. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
6. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
7. Сухова Л.Ф., Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнес-плана и финансовому анализу предприятия. Учеб. Пособ. -М.: Финансы и статистика, 2002
8. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Бананова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
9. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002

Тема № 27. Предмет и метод курса аудита.

1.Предмет и методы аудиторской проверки и их цели.

2. Значение стандартов аудита и их цели.

3.Профессиональная этика аудитора и контроль качества работы аудиторов.

1. Предмет и методы аудиторской проверки и их цели.

Основная цель аудиторской проверки — установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Республики Узбекистан.

Чтобы определить достоверность отчетности, необходимо проверить; кроме того, платежно-расчетную и другую документацию, отражающую факт совершения финансовых результатов экономических субъектов.

При проведении проверки аудиторы самостоятельно определяют формы и методы аудиторской проверки, которые являются многообразными.

Намечая проверку, аудиторы обязаны сделать предварительный аналитический обзор, который позволит ознакомиться с бизнесом клиента. Для этого применяют прием сопоставления. Сопоставляют данные балансов и отчета о финансовых результатах и их использования (ф-2) предыдущего периода и текущего; определяют изменения абсолютные (в сум.) и относительные (в %).

Для определения некоторых характеристик счета или целесообразности совершения и достоверности отражения хозяйственных операций на счете можно применять выборочный метод контроля.

Выборочный метод применяется в связи с оценкой внутреннего контроля, по данным которого можно судит о достоверности информации, содержащейся на счетах.

Выборка проводится в два этапа:

1. Определение генеральной совокупности, из которой будут отобраны элементы, предназначенные для проверки.

2. Выработка действий по сбору необходимой информации.

Сущность выборочного метода заключается в том, что по данным выборочных проверок делают вывод, о сальдо счета как достоверности и целесообразности совершения хозяйственных операций.

Если проверяется вся генеральная совокупность или поставлена цель получить полные сведения о проверяемом объекте, то эти процедуры не являются выборочной проверкой.

Метод сопоставления позволяет аудитору установить изменения активов, обязательств и собственного капитала, доходов экономического субъекта.

Планируя проведение аудита, необходимо сделать обзор:

* уставных документов предприятий;
* договоров с учредителями;
* договоров о совместной деятельности (если оно является участником совместной деятельности);
* протоколов заседаний Совета директоров, правления, собраний учредителей;
* договоров об аренде;
* отчетов аудиторов;
* актов, протоколов;
* постановлений о результатах проверок государственной налоговой инспекцией и других органов контроля.

В ходе обзора следует отобрать и скопировать материалы, которые потребуются для аудиторской проверки и будут включены в рабочие документы аудиторов.

Аудиторы применяют выборочную проверку, если:

* характер и данные сальдо счета и обоснование достоверности хозяйственных операций не требуют 100%-ой проверки;
* должны быть сделаны выводы о достоверности сальдо по счету или достоверности операций, сгруппированных на этом счете; требуется много времени и большие затраты для проверки всей генеральной совокупности.

Следовательно, аудиторы применяют выборочный метод проверки, если им необходимо провести эффективный аудит своевременно, а возможности 100%-ой проверки нет, так как это требует больших трудовых затрат.

Выборочный метод проверки подразделяется на статистический и нестатистический.

Статистический метод выборочной проверки - это выборочный контроль с использованием теории вероятности для построения выборки из генеральной совокупности и ее оценки с целью сделать заключение о совокупности в целом. При статистическом методе выборка из генеральной совокупности формируется случайно, а для расчетов и выражения результатов используют статистические методы. Случайная выборка - это набор элементов, отобранных с учетом равной вероятности выборки каждого из элементов.

Нестатистический метод выборочной проверки определяют как выборочный контроль, при котором аудиторы не применяют статических методов для выражения результатов. Отбор элементов может осуществляться произвольно, без применения математических методов. Однако, используя выборочный метод, аудитор не может делать

заключение о получении удовлетворительных данных, о характеристике всей совокупности. Например, аудитор для проверки отобрал 1ДО первичных документов по начислению оплаты труда и не нашел в них ошибок или искажений. Вывод об отсутствии ошибок во всей совокупности, из которой была сделана эта выборка, может оказаться неверным, т.к выборка может неточно отражать реальное состояние генеральной совокупности.

Используя выборочные методы контроля, возникает риск неэффективности (недостоверности) выборочной проверки. Риск неэффективности выборочной проверки может быть вероятностью того, что заключение аудитора, сделанное на основании данных выборочной проверки, может отличаться от выводов, сделанных после полной проверки генеральной совокупности

Как известно, генеральная совокупность - это набор элементов, которые составляют отдельную статью в балансе или отдельную группу хозяйственных операций. Каждый элемент из этого набора называется элементом генеральной совокупности А при выборе отобранный элемент является элементом выборки. Элементом выборки может быть счет покупателей и заказчиков, счет по оплате труда, учет денежных средств в банке, счет (отдельного лица), получения наличных денег и т.п.

Когда будет сделана проверка всех составных элементов генеральной совокупности, тогда можно вести речь о подтверждении достоверности проверяемого объекта. Количество элементов генеральной совокупности, необходимых для проверки, следует определять внимательно, с учетом получения наиболее вероятного результата и уменьшения риска ошибочного принятия решения. Чем больше выборка, тем меньше вероятность ошибочного заключения При достаточно большой выборке велика вероятность найти мало отклонений.

Определение генеральной совокупности очень важно, так как аудиторское заключение может быть сделано только по генеральной совокупности, из которой была сделана выборка

По международным аудиторским стандартам к построению выборки предъявляются два требования:

» элементы выборки должны отбираться из генеральной совокупности, по которой будет составляться заключение;

* выборка должна точно отражать генеральную совокупность, из которой она была сделана.

Аудиторы, используя свой профессиональный опыт и интуицию, должны определить, какой элемент следует взять из генеральной совокупности, и проверить его отдельно

При представлении заключения клиенту необходимо располагать доказательной информацией. Источниками доказательств являются: регистры бухгалтерского учета, математические расчеты, устные высказывания, сопоставления одних документов с другими.

Информация является доказательной только в тех случаях, когда она реальная

Самой доказательной информацией считаются собственные знания аудитора, полученные в результате его личных наблюдений и математических вычислений.

Документальная информация, полученная из независимых внешних источников, считается также доказательной.

Документальная информация, полученная и обработанная клиентом на основании сведений, собранных независимо от системы обработки информации клиента, рассматривается как доказательная. При этом необходимо учитывать качество внутреннего контроля

Информация, состоящая из документов, составленных, обработанных и хранящихся в информационной системе клиента, считается низкой. Однако, если внутренний контроль находится на достаточно высоком уровне, то информацию во время проведения аудита можно использовать

Наименее доказательной информацией являются устные и письменные сообщения руководящих работников, директоров, учредителей и служащих предприятия Эти данные будут доказательными при подтверждении информацией других видов.

Поэтому, приступая к аудиту, аудиторы должны продумать, как собрать наиболее доказательную информацию. Количество информации, необходимой для аудиторских оценок, не регламентируется. На практике аудитор сам принимает решение о количестве привлекаемой информации для представления заключения клиенту.

В международной практике аудиторы делят информацию на семь основных типов и используют семь основных процедур ее сбора. Это -пересчет, осмотр, подтверждения, устный опрос, проверка документов, сканирование, аналитические процедуры.

В нашей стране в практике ведомственного контроля эти приемы также используются очень широко. Рассмотрим каждый из них в отдельности и уясним в каких случаях и для каких целей необходимо применять ту или иную процедур)[1] сбор:; данных.

Пересчет. Подсчеты клиентов в первичных, сводных документах, бухгалтерских регистрах могут быть правильными или ошибочными.

Если подсчеты выполнялись на компьютерах, то пересчет их может быть вновь произведен с использованием компьютерного программного обеспечения с распечаткой данных отклонений от подсчета клиента для дальнейшего исследования их аудиторами.

Пересчет может осуществляться с использованием настольных электронно-вычислительных машин. В данном случае все выявленные отклонения необходимо отражать в отдельных специальных таблицах Как правило, пересчет осуществляется с целью проверки реальности и оценки тех показателей финансовой отчетности, которые оказывают влияние на величину финансового результата и которые являются результатом полсчета. К ним относятся:

* расчет амортизационных отчислений;

* начисления на оплату труда, средств, предназначенных на социальные нужды (пенсионный фонд, социальное страхование и др.);

* отчисления в различные резервы предстоящих платежей;

* резервы, по сомнительным долгам и т.п. Пересчеты могут производиться и по другим показателям.

Осмотр. Осмотр средств предприятия дает точную информацию об их наличии и приблизительную — об их состоянии и опенке. Осмотр может производиться лишь тех средств, которые можно видеть в натуре. Например, можно произвести осмотр наличия и состояния основных средств, производственных запасов, ценных бумаг Как правило, осмотр осуществляется в процессе проведения инвентаризации. Осуществляя осмотр активов, аудитор может получить информацию о событиях, происходящих в правлении компании-клиента.

Подтверждении. Для получения информации о реальности собственности (остатки на счетах, свидетельства по отдельным платежным чекам, реальность дебиторской и кредиторской задолженности) аудиторы. требуют подтверждения в письменном виде от независимых сторон. Так, подтверждаются:

* выписками банка остатки на счетах в банке;

* покупателями — обменом выписок из лицевых счетов — остатки на счетах дебиторской задолженности;

* поставщиками — обменом выписок из лицевых счетов — остатки на счетах кредиторской задолженности,

* условия аренды - договорами на аренду имущества и т.п.

При недостаточности информации о подтверждении располагаемой клиентом информации аудиторы имеют право делать запросы различным предприятиям, организациям, учреждениям. При этом следует знать: запросы на подтверждение печатают на фирменном бланке клиента либо факсимильным способом, и их подписывает руководитель; запрашивают информацию, которую получатель может подтвердить, например, сумму остатка денежных средств на счетах в банке, суммы определенных счетов-фактур, векселей. Подтверждения должны контролировать аудиторские фирмы, они же отсылают запрос предприятию - партнеру клиента. Ответы высылаются не клиенту, а аудиторской фирме.

На практике обычно аудиторы делают запросы о подтверждении реальности дебиторской и кредиторской задолженности. Зачастую они получают отрицательные ответы или совсем их не получают, в данном случае реальность задолженности по соответствующим счетам аудиторы должны исследовать с помощь других приемов.

В аудиторской практике *устный опрос* применяют при ознакомлении с предприятием клиента и посещении официальных собраний. Устный опрос не может рассматриваться как информация, располагающая доказательствами. По всем важным сообщениям аудиторы должны стремиться получить сведения в письменной форме.

Осуществляя аудит, аудиторы проводят *проверку документов,* подготовленных независимыми сторонами и клиентом. Наиболее убедительными, отражающими реальную *информацию*, считаются документы, подготовленные и отправленные клиенту третьими сторонами. Внешние документы подразделяются на официальные и обычные.

К официальным документам относятся:

* банковские выписки;

* погашенные чеки;
*страховые полисы; векселя к получению;
* сертификаты ценных бумаг;
* контракты;
* документы, подтверждающие право собственности.

К обычным документам относятся:
* счета-фактуры поставщиков;
* заказы покупателей на поставку;
* векселя к получению;
* договора;
* трудовые соглашения;
* корреспонденция (переписка).

Более точными документами, обладающими уменьшенной вероятностью их подделки, являются официальные документы, так как они имеют подписи, печати, специальные отличительные знаки.

Например, подделка в банковской выписке мало вероятна, т,к. выписку подписывают оператор и главный бухгалтер банка или его заместитель. Подделка банковских документов также менее вероятна, чем подделка обычных документов таких, как счета-фактуры, трудовые соглашения и т д.

Следовательно, аудиторы должны больше внимания уделять проверке обычных внешних документов. Наибольшая вероятность подделки тех документов, которые составляются и обрабатываются внутри аудируемого предприятия. К таким документам относятся:

документы на отгрузку продукции, выполнение работ и оказание услуг, копии счетов-фактур реализации, сводки об итогах реализации, отчеты о распределении затрат, отчеты о выполнении смет и сами сметы, документы о доставке продукции, требования, накладные на отпуск материалов, договора, заказы на покупку сырья и материалов, документы по учету труда и его оплаты, кассовые приходные и расходные ордера.

Проверка документов осуществляется поиском доказательств, подтверждающих реальность определенного документа. Для подтверждения выбирается определенная хозяйственная операция с какого-либо счета (например, на счете 70 в своде по начислению и удержанию с оплаты труда числится начисленная оплата за работу в сверхурочное время), затем аудитор исследует в обратном направлении систему учета и контроля, чтобы найди первичный документ, подтверждающий реальность и целесообразность начисления данного вида оплаты труда. Для этого поднимают документы по начислению оплаты труда (табели учета рабочего времени, приказы на работу в сверхурочное время) Данный прием позволяет аудиторам определить, вся ли учетная информация подтверждается соответствующими документами. Однако наличие документов не является доказательством учета всех операций. Получить более глубокие доказательства об информации, содержащейся в документах, можно путем прослеживания.

Прослеживание осуществляется в противоположном направлении. Аудитор отбирает первичные документы и движется вперед по системам учета, чтобы найти заключительную корреспонденцию счетов. Например, платежные ведомости оплаты труда прослеживаются до момента отнесения на затраты (платежная ведомость — расчетно-платежная (лицевые счета) —первичные документы — распределение затрат по оплате труда); договор о продаже объекта основных средств прослеживается до момента определения финансового результата от продажи объекта.

Таким образом, аудитор может определить, все ли операции учтены, и рекомендовать дополнить информацию, полученную в ходе прослеживания.

Прием прослеживания эффективен при просмотре Главной книги Аудитор, обладающий хорошей технической подготовкой, обращает внимание на неординарные корреспонденции счетов (не предусмотренные методологией учета), отраженные в Главной книге.

Прием прослеживания приемлем для проверки всех хозяйственных операций, совершившихся на предприятии за аудируемый период.

Прием прослеживания при проверке записей в Главной книге взаимосвязан со *сканированием,* так как с помощью сканирования аудиторы изучают нетипичные статьи и события, отраженные в документах проверяемого предприятия. Сущность сканирования заключается в том, что кредитовые записи счетов, отражающих расходы на производство,

необходимо подтвердить данными первичных документов В процессе сканирования возникают вопросы, по которым необходимо получить дополнительную информацию. В результате сканирования могут быть выявлены дебетовые сальдо на счетах, учитывающих доходы (9010 9210 9220,), кредитовые — на активных счетах, учитывающих производственные запасы, необоснованное списание крупных сумм дебиторской задолженности, необоснованные выплаты чеками и т.п

Отправной точкой сканирования являются кредитовые записи по Главной книге и кредитовые обороты по аналитическим счетам, отчетам и д.р.

Сканирование следует применять при использовании выборочных проверок При выборочной проверке существует вероятность того, что аудиторы не выявят' ошибок клиента, и это может привести к принятию аудиторами ошибочного решения при выдаче заключения на финансовую отчетность. Поэтому для уменьшения риска принятия ошибочного решения целесообразно сканировать статьи, счета, не вошедшие в выборку

Начиная ознакомление с предприятием, а также осуществляя проверку, аудиторы широко используют аналитические процедуры.

Аналитические процедуры - это методы оценки счетов финансовых отчетов путем изучения и сопоставления соотношений между финансовыми и нефинансовыми показателями.

Изучение бизнеса клиента начинают с аналитического обзора финансовых отчетов, подсчета долевых соотношений и ежегодных изменений по статьям баланса (ф-1) и отчета о финансовых результатах и их использовании (ф-2).Данные для предварительного аналитического обзора представляют в таблице. Из данных таблицы следует, что возможно определить изменения по статьям баланса: увеличить производственные запасы на 2461 тыс сум., незавершенное производство - на 1400 тыс. сум. и т.п.

Анализируя структуру баланса предприятия, можно сделать вывод об увеличении менее ликвидных статей баланса (основные средства, производственные запасы), а более ликвидные статьи, в частности, денежные средства, уменьшились.

Располагая этими данными, аудиторы обязаны задать себе вопрос: какие данные могут быть неверными, и какие ошибки и нарушения возможны, судя по представленным финансовым результатам.

Пример 1:

1. Какова вероятность дебиторской задолженности, числящейся по балансу текущего года?

Чтобы получить ответ на этот вопрос, нужно знать, как изменилась дебиторская задолженность: увеличилась оборачиваемость дебиторской задолженности, удельный вес резерва по сомнительным долгам в общей сумме дебиторской задолженности (коэффициент сомнительных долгов).

2. Не завышена ли оценка незавершенного производства (не занижена ли себестоимость реализованной продукции), реально ли оценены производственные запасы[9]

Целесообразно сопоставить финансовые результаты, отраженные в отчетах о финансовых результатах и их использовании, с данными финансовых смет и планов.

Если будут выявлены значительные расхождения в финансовых результатах, то аудиторы обязаны проанализировать, чем обусловлены эти расхождения: за счет ли объема реализованной продукции или за счет изменения цен. При этом аудитору следует знать, что идеальное совпадение фактических данных с прогнозируемыми может быть за счет подгонки цифр, т.е в некоторой степени фальсификации отчетных данных.

Анализируя статью «Незавершенное производство», аудитор должен знать, что может быть занижена или завышена его стоимость

При этом следует обращать внимание на то, какие методы учета и определения незавершенного производства используются на предприятии. Завышение незавершенного производства на конец отчетного периода занижает себестоимость готовой продукции, выполняемых работ.

Но данным предварительного анализа аудитор решает, какие статьи баланса, отчета о финансовых результатах следует подвергать детальной проверке Резкое изменение должно быть аргументировано, т.е. обосновано. Допустимо увеличение объема реализуемой продукции, работ и услуг в конце текущего периода по сравнению с предыдущим периодом.

При сравнении текущего и предыдущего периодов необходимо изучить подученные соотношения в сравнении с предполагаемыми. Такой анализ приемлем для изучения величины начисленной амортизации. Если известна фактическая доля амортизационных отчислений в совокупной стоимости основных средств, то используя эту величину, можно получить оценку амортизационных отчислений за проверяемый период; если она

примерно равна сумме, отраженной на счетах 02 «Износ основных средств», то можно рассматривать эту статью расходов как проверенную при помощи аналитической процедуры.

Для получения наглядного представления об эффективности бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудиторы проводят контрольные тестирования, которые позволяют сделать выводы о достоверности данных, отраженных в балансе, и идентичности отчета о финансовых результатах и их использования. Тесты подразделяются на независимые и тесты на соответствие.

Под тестами следует понимать выборочное обследование. Например, при проверке реальности отраженного в учете объема реализации и дебиторской задолженности покупателей и заказчиков можно применять следующие аудиторские тесты.

Реализация.

1. Выбрать документы на отгрузку;

* сканировать на предмет недостающих номеров;
* проследить записи по соответствующим счетам-фактурам,

2. Сканировать счета-фактуры на предмет пропущенных номеров.

3. Выбрать несколько счетов-фактур:

* для подтверждения точности вычисления пересчитать данные счетов-фактур;
* подтвердить приложенными документами на **отгрузку,** отметить даты и количество товаров;
* подтвердить цены по утвержденному перечню цен, договорам;
* проследить корреспонденции счетов в Главной книге и точность счетов покупателей, заказчиков.

4. Провести наблюдение за работой с заказом покупателя и Подготовку счета-фактуры.

Дебиторская задолженность,

1. Проследить счета-фактуры по проводкам по счетам к получению (процедура А-3).
2. Проследить денежные поступления по проводкам по счетам к получению.
3. Выбрать пример счета покупателя:

* подтвердить дебетовые записи счетами-фактурами;
* подтвердить кредитовые записи по приложенным документам на денежные поступления.

4. Пронаблюдать отправку счетов-фактур покупателям и заказчикам.

После выполнения аудиторских тестов контроля и составления подтверждающих рабочих документов, таблиц, справок и т.п. руководитель бригады, аудитор (если он работает один) должен дать заключительную оценку эффективности контроля.

Если выявлена неэффективность внутреннего контроля, т.е. обнаружено большое количество отклонений, аудитор должен пересмотреть программу аудита.

2. Значение стандартов аудита и их цели.

Международные стандарты аудита. Международным комитетом по аудиторским стандартам разработано более 30 стандартов, которые рекомендуется использовать для национальных систем, регулирующих деятельность аудиторов.

Аудиторские стандарты содержат основные требования, предъявляемые к аудитору, процедуре аудирования и аудиторскому отчету.

Общие стандарты аудита.

* Основные принципы аудита.
* Цели и объем аудита финансовых отчетов.
* Письмо-обязательство о согласии на проведение аудита.
* Стандарт по аудиторскому образованию. *Рабочие* стандарты аудита.
* Планирование.
* Использование материалов другого аудитора.
* Оценка применяемой системы бухгалтерского учета и средства внутреннего контроля.
* Контроль качества работы аудитора.
* Аудиторские доказательства (виды, источники и методы получения).
* Документация.

* Использование результатов внутреннего аудита.
* Действия аудитора при выявлении мошенничества или ошибки.
* Аналитические процедуры.
* Другая информация в проверяемой финансовой отчетности.
* Проведение аудита в условиях электронной обработки данных (ЭОД).
* Компьютерные методы аудита.
* Заинтересованные стороны (процедуры получения необходимых аудиторских доказательств по совместным операциям заинтересованных сторон).
* Использование работы эксперта.
* Аудиторская выборка.
* Влияние электронной обработки данных на оценку учетных систем и внутреннего контроля. Информация для руководства.
* Оценка аудитором возможности постоянного функционирования предприятия.
* Материальность (сущность недостоверной информации) и аудиторский риск. Аудит учетных оценок.
* Изучение перспективной финансовой информации. Ответственность аудитора за начальные остатки при первой проверке финансовой отчетности предприятия. Оценка собственного и контрольного рисков и их влияние на независимые процедуры.

Стандарты отчетности.
* Отчет аудитора о проверке финансовой отчетности.
* Виды аудиторских заключений
* Заключение аудиторов специального назначения.
* Дата составления аудиторского отчета, события после составления баланса, обнаружение фактов после выпуска финансовой отчетности.

Специфические стандарты, используемые для аудита в отдельных отраслях.
* Специфические стандарты аудита банков.
* Специфические стандарты аудита страховом деятельности.

Аудиторская деятельность осуществляется при соблюдении основных принципов аудиторских процедур. Эти принципы (нормы) должны выполняться независимо от условий, в которых проводится аудит.

Стандарты аудита регулируют качество профессиональной деятельности аудиторов.

Стандарты принято подразделять на:
* аттестационные;
* общепринятые аудиторские стандарты;
* стандарты прогнозов;
* стандарты этики аудитора.

<u>В соответствии с аттестационными стандартами:</u>
* проверку должны проводить аудиторы, обладающие высокой квалификацией в сфере аттестационной деятельности;
* проверку должны осуществлять аудиторы, хорошо знающие ее объект (учет, законодательство, нормативные документы, касающиеся проверяемого объекта);
* аудитор должен осуществлять проверку только тогда, когда проверяемые объекты можно оценить по приемлемым критериям, т.е. когда из данных учета и отчетности можно получить информацию, пригодную для идентификации;
* в ходе проверки аудиторы обязаны сохранять независимость суждений;
* проверку следует выполнять профессионально;
* проверка должна планироваться, а деятельность ассистентов аудитора необходимо контролировать;
* для обоснования выводов, содержащихся в отчете, необходимо получить информацию в достаточном объеме;
* в отчете аудитор должен сделать вывод - соответствуют ли представленные предпосылки установленному критерию;
* аудитор должен выполнить какую-либо работу только в том случае, если можно получить состоятельную оценку представленных данных с использованием приемлемого критерия;
* в отчете должны отражаться все существенные замечания аудитора о характере проверки и представленных предпосылках;
* в отчете должны быть описаны представленные предпосылки и характер их проверки

* отчет об оценке предпосылок по согласованным критериям или с применением согласованных процедур должен содержать положение о том, что использовать его можно ограниченно, если пользователи согласны с этими критериями или процедурами.
В соответствии с общепринятыми аудиторскими стандартами:
* проверку должны проводить лица, имеющие соответствующую техническую подготовку и квалификацию аудитора,
* аудиторы должны сохранять независимость суждений;
* отчеты необходимо подготавливать профессионально;
* проверка должна соответственно планироваться, а работу ассистентов аудитора необходимо контролировать;
* чтобы спланировать аудиторскую проверку и определить содержание, количество и масштаб необходимых тестов, надо получить достаточную информацию о структуре внутреннего контроля;
* в процессе проверок, наблюдений, опросов и получения подтверждений требуется получить существенную информацию, достаточную для составления заключения о проверяемых финансовых отчетах;
* в отчете следует указать, соответствуют ли представленные финансовые отчеты общепринятым бухгалтерским принципам.
* в отчете необходимо указать причины отклонений от бухгалтерских принципов, имевших место в текущем периоде.
* если в отчете не указано обратное, раскрытия информации в финансовых отчетах должны рассматриваться как соответственные.
* в отчете необходимо сделать заключение о финансовых отчетах, взятых в целом, или указать причины, по которым такое заключение сделать невозможно.
Во всех случаях, когда имя аудитора связывается с финансовыми. отчетами, в аудиторском отчете необходимо точно описать характер проверки, если она проводилась, и степень ответственности аудитора.
В соответствии со стандартами прогнозов.
* проверку должны проводить лица, имеющие соответствующую техническую подготовку и квалификацию для анализа финансовых прогнозов и планов;
* . аудитор должен быть независимым в решении всех вопросов проверки финансовых прогнозов и планов;
* отчеты следует проверять и подготавливать профессионально; » проверка должна соответственно планироваться, а работу ассистентов аудиторов необходимо контролировать;
* в основе отчета о проверке должна лежать доказательная информация;
» в отчете о проверке необходимо дать заключение о соответствии финансовых прогнозов и планов норм, о правомерности прогноза, руководствуясь исходными данными;
* в отчете необходимо отметить, что представленный прогноз может и не осуществляться;
* в отчете о проверке должны быть отражены финансовые прогнозы и планы и отмечено, что их проверка проведена в соответствии со стандартами аудита;
* в отчете следует указать, что аудитор не несет ответственности за корректировку отчета в связи с событиями и обстоятельствами, происшедшими после даты составления отчета,
В соответствии с общими стандартами этики:
* аудитор должен оказывать только те профессиональные услуги, которые он или его фирма может выполнить профессионально;
* аудитор должен оказывать услуги клиентам профессионально;
* аудитор должен соответственно планировать и контролировать выполнение профессиональных услуг;
* выполняя какие-либо профессиональные услуги, аудитор должен получить достаточный объем информации, чтобы сделать выводы и дать рекомендации.
Из рассмотренных всех общих стандартов следует, что аудитор должен быть компетентным, квалифицированным и независимым.

Стандарты аудиторской отчетности.

В международной практике при составлении аудиторских отчетов аудиторы придерживаются четырех общепринятых стандартов;

В соответствии с первым стандартом при составлении отчета используют терминологию стандартного аудиторского отчета: «По нашему мнению, финансовые отчеты ... точно отражают все существенные аспекты финансового положения … результаты хозяйственной деятельности и движение наличности... в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими принципами».

Высказывая свое мнение, аудитор обязательно делает ссылку на соблюдение общепринятых бухгалтерских принципов, установленных законодательством.

В соответствии со вторым стандартом отчетности может не содержаться сообщения об изменении применяемых бухгалтерских принципов. Это означает, что принципы бухгалтерского учета соблюдаются

Согласно третьему стандарту отчетности аудиторы должны высказывать профессиональные суждения о том, содержат ли проверяемые финансовые отчеты соответствующие раскрытия, всю существенную бухгалтерскую информацию, необходимую пользователям для принятия решений.

Если аудиторы в процессе проверки встретились с необычными ситуациями, которые требуют раскрытия информации, не являющейся обязательной в соответствии с законодательными актами о бухгалтерских принципах, то в данном случае аудиторы сами должны определять важность факторов и событий.

Пользователи финансовых отчетов имеют право требовать от аудиторов адекватного раскрытия или определенной информации.

Четвертый стандарт отчетности более сложен и состоит на трех важных положений.

1. В отчете должно содержаться либо заключение о финансовых отчетах в целом, либо описание обстоятельств, из-за которых такое заключение не может быть составлено.

Заключение в отчетах делится на две категории:

* заключение об отчетах в целом (положительное и отрицательное); » отказ составить заключение, если аудитор считает, что оно не может быть сделано.

2. Если всеохватывающее заключение не может быть сделано, необходимо указать причины этого.

Всеохватывающее заключение - положительное заключение. Если заключение отрицательное или вообще не дано, необходимо указать причины этого, что делается в дополнительном параграфе отчета.

3. Если имя аудитора связывается с финансовыми отчетами, в аудиторском отчете необходимо четко описать:

* характер проведенной аудиторской проверки (если она проводилась);
* степень ответственности аудитора.

Пользователи финансовых отчетов имеют право требовать от аудиторов адекватного раскрытия или определенной информации.

Четвертый стандарт отчетности более сложен и состоит на трех важных положений.

1. В отчете должно содержаться либо заключение о финансовых отчетах в целом, либо описание обстоятельств, из-за которых такое заключение не может быть составлено.

Заключение в отчетах делится на две категории:

* заключение об отчетах в целом (положительное и отрицательное); » отказ составить заключение, если аудитор считает, что оно не может быть сделано.

2. Если всеохватывающее заключение не может быть сделано, необходимо указать причины этого.

Всеохватывающее заключение - положительное заключение. Если заключение отрицательное или вообще не дано, необходимо указать причины этого, что делается в дополнительном параграфе отчета.

3. Если имя аудитора связывается с финансовыми отчетами, в аудиторском отчете необходимо четко описать:

* характер проведенной аудиторской проверки (если она проводилась);
* степень ответственности аудитора.

Степень ответственности аудитора зависит от формы заключения. Аудитор несет полную ответственность за свое заключение о соблюдении стандартов при положительном и отрицательном заключении.

Аудитор может отказаться дать заключение, в данном случае он не несет никакой ответственности.

Если аудитор дал отрицательное заключение, он не несет ответственность за достоверность той части информации, которую он считает правдивой.

Стандартный положительный аудиторский отчет содержит следующие элементы;

1. Название документа. В нем обязательно должно присутствовать слово «независимый», т.е. отчет независимого аудитора.

2. Адрес клиента. Отчет должен быть адресован клиенту, предприятие которого не всегда тождественно объекту проверки.

3. Отметка о проверке. Необходимо указать названия проверенных финансовых отчетов.
4. Ответственность руководства компании. Требуется оговорить, что руководство проверяемой компании несет ответственность за формирование финансовых отчетов.
5. Описание аудиторской проверки. Следует особо указать, что проверка проведена в соответствии с общепринятыми аудиторскими стандартами. (сообщить о том, что в ходе аудиторской проверки материалы получены в количестве, достаточном для принятия аудиторского решения)
6. Аудиторское заключение. *В* отчете должно содержаться указание, что соблюдены общепринятые бухгалтерские стандарты.
7 Подпись аудитора.
8. Дата подписания аудиторского отчета. Отчет датируется днем завершения основной деятельности аудитора.

Придерживаясь стандарта о составлении стандартного положительного аудиторского отчета, можно его представить в следующем виде: Если аудитор дает отрицательными ответ, то он должен располагать необходимой информацией в полном объеме.

Все существенные причины выдачи отрицательного заключения необходимо раскрыть в пояснительных разделах.

Отрицательный отчет в соответствии со стандартами об аудиторских отчетах представлен в следующем виде:

ОТЧЕТ независимого аудитора

Совету директоров и акционеров ДРТ' «Салют»

Мы проверили баланс акционерного общества ДРТ «Салют" на 1.01.03 г. и отчет о финансовых результатах и их использовании за 2002 г. Ответственность за эти отчеты несут руководители катюши. Наша обязанность - по результатам проверки составит заключение по этим финансовым отчетам.

Мы провели аудиторскую проверку в соответствии с общепринятыми аудиторскими стандартами. Согласно требованиям этих стандартов, мы спланировали проверку, чтобы определить с достаточной уверенностью, что финансовые отчеты свободны от существенных ошибок. Были проверены по тестам данные, по которым формировались показатели и раскрытие финансовых отчетов. Кроме того, быт оценены применяемые принципы, учета и анализ, проведенный руководством кампании, а также финансовые отчеты в целом. Мы считаем, что результаты нашей проверки служат достаточным основанием для принятия нами решения.

В приложении № изложено, что резерв по сомнительным долгам в 635 000 000 сумм. создан неверно, без учета гарантий и обязательств дебиторов.

Если этот резерв правильно отразить в учете, то отраженная прибыль в финансовом отчете за 2000 г. могла бы увеличиться на 25125000 сумм

В этом же приложении отмечается, что на себестоимость продукции необоснованно отнесены затраты в сумме 150 135 650 сумм, в т.ч. представительские расходы — 75300 2 00 сум.; расходы на рекламу — 5850000 сумм , расходы на подготовка 'кадров - 68985 450 сумм.

И результате допущенных некорректностей в учете прибыль занижена на 1 750 260 650 сумм,

Если правильно отразить в учете указанные хозяйственные операции, компания могла бы увеличить нераспределенную прибыль (минусам платежей в бюджет) 10 566 000 сумм. и увеличить размер дивиденда акционерам

По нашему мнению, в силу вышеизложенного баланса па I 01.199 г и отчета о финансовых результатах и их использовании за 199 г не представляют точно и в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими принципами финансовое положение Акционерного общества * ДРТ Салюты.

Подпись аудитора

Дата 15.02.2002_ г.

Отрицательный отчет аудитора может быть изменен в тех случаях, когда клиент, произвел изменения в отчете, т.е. выявленные неточности отражены в учете достоверно.

Стандартный отчет с учетом изменения заключения по составляемым отчетам с отрицательного на положительное, представлен в следующем виде:

ОТЧЕТ независимого аудитора

Совету директоров и акционеров ДРТ«Салют»

Мы провели аудиторскую проверку баланса акционерного общества «ДРТ Салют» на 1 01.2002 г. и отчета финансовых результатах и их использовании за 2001 год.
Ответственность за эти отчеты несут руководители компании. Наша обязанность - по результатам проверки составить заключение по этим финансовом отчетам.

Мы провели аудиторскую проверку в соответствии с общепринятыми аудиторскими стандартами. Согласно требованиям этих стандартов, мы спланировали и провели проверку, чтобы определить с достаточной уверенностью, что финансовые отчеты свободны от существенных ошибок.

Были проверены по тестам показатели раскрытия финансовых отчетов. Кроме того, были оценены применяемые принципы учета и анализа, проведенного руководством компании, а также финансовые отчеты в целом.

В нашем отчете от 15 февраля 2001 г. мы сделали заключение, что баланс на 1 01 2001_ г. и отчет о финансовых результатах и их использовании за 2001 _ г. отражают финансовое положение неверно и не соответствуют приматам бухгалтерского учета. Акционерное общество внесло изменения в учете по начислению резерва по сомнительным долгам, включая в себестоимость отдельных видов затрат (представительских, на рекламу, повышение квалификации}
Следовательно, после указанных изменении наше заключение по финансовым отчетам за 2001'_ год изменилось по сравнению с предыдущим.
По нашему мнению, финансовые отчеты практически точно и в соответствии с принципами бухгалтерского учета отражают все существенные аспекты финансового положения на 1 01.2001__ г, результаты его операций и изменение финансового положения за этот год.
(подпись)
Аудитор Дата 3 марта 2003 __ г.

Аудитор может дать отказ от заключения, т.е. отчета, если его независимость нарушена. В соответствии с международными аудиторскими стандартами, «если бухгалтер не является независимым, все процедуры, которые он может выполнять, не будут соответствовать общепринятым аудиторским стандартам, его необходимо отстранить от составления заключения по таким отчетам».

В соответствии с этим стандартом информация, собранная аудитором, независимость которого нарушена, не является достаточной и доказательной. В таких случаях аудитор дает отказ от составления заключения из-за нарушения его независимости по форме, отраженной в следующем виде"

ОТКАЗ от заключения из-за нарушения независимости аудитора

Совету директоров СП «Интертрейд»
Мы не являемся независимыми по отношению к СД «Интертрейд», поэтому прилагаемые баланс на 1,01,2003 г. и отчет о финансовых результатах и их использование: за 2002 г. за этот период нами не проверены: Следовательно, мы помогли составить по ним заключение.

Аудитор (Подпись)
Дата

При написании отказа не рекомендуется;

* приводить в отчете факты нарушения независимости, поскольку пользователи могут считать их несерьезными;

* в отчете не следует указывать на выполнение каких-либо аудиторских процедур, поскольку пользователи могут считать, что они достаточны.

Приведенные стандартные отчеты аудитора могут меняться. Все изменения стандартного положительного отчета называются отступлениями от него.

Отступления можно квалифицировать по трем группам:

1. Ограничения. Ограничения вносятся в основной раздел, когда необходимо отразить моменты несоответствия проверки общепринятым аудиторским стандартам. Заключение ограничивается, если делаются исключения из-за недостатка информации или отступления от стандартов.

Отчет с ограничением отражает следующие моменты:

* заключение об отступлении от общепринятых принципов учета;
* несогласие с отступлением от общепринятых принципов учета;
* заключение об ограниченном масштабе аудиторских процедур;
* отказ от заключения в связи с недостаточностью достоверной информации,
* отказ от заключения по непроверенным отчетам или в связи с нарушениями независимости аудитора.

2 Модификация. Отчет является модифицированным, если содержит дополнительные пояснения. Модифицированный отчет может содержать следующие моменты:

* проблемы неопределенности или непрерывности в деятельности предприятия;
* изменение принципов учета;
* описание принципов учета, отличающихся от общепринятых (в положительном отчете);
* описание, базирующееся на разрешенных отступлениях от официальных положений бухгалтерского учета (в положительном отчете);
* разъяснение по поводу использования отчетов других аудиторов;
* пояснения к предыдущим аудиторским отчетам. *Дополнения.* Отчет считается расширенным, когда в дополнение к стандартным разделам он содержит комментарии к информации, не входящие в основные отчеты.

3. Профессиональная этика аудитора и контроль качества работы аудиторов.

Профессиональная этика аудитора

В соответствии с Международным кодексом профессионального поведения профессионального дипломированного общественного бухгалтера аудитор должен соблюдать положения, выражающие идеалы профессии.

Обязанности

Выполняя свои обязанности, аудитор должен проявлять высокие профессиональные и моральные качества.

Интересы общества

Аудитор должен принять на себя обязательства действовать в интересах общества, оправдывать его доверие и проявлять высокий профессионализм.

Честность. Чтобы заслужить и оправдать общественное доверие, аудитор должен честно выполнять все свои профессиональные обязанности, не должен принимать участия в конфликте интересов и сознательно представлять факты неточно и предвзято

Объективность. Выполняя профессиональные обязанности, аудитор должен сохранять **объективность и быть** свободным от столкновения интересов Аудитор должен быть независимым форма**льно и фактически.**

Независимость. Оказывая услуги, аудитор должен быть независимым. В данном случае должны быть независимыми услуги Не только по аудиторской проверке финансовых отчетов, но и услуги по анализу, участию в докладах о перспективных финансовых отчетах (прогнозы, проекты), другие аттестационные услуги, анализ отчетов о внутреннем контроле и др.

Концепция независимости - это краеугольный камень бухгалтерской профессии.

Так как целью независимой аудиторской проверки является установление доверия к финансовым отчетам, аудитор не должен вступать в связи с руководством клиента, а также с проверяемым экономическим субъектом.

Категорически запрещается аудитору финансовое участие в предприятии, т.е. являться учредителем или владеть обычными и привилегированными акциями. По этому требованию не допускается исключений.

Запрещается деятельность, которая может привести к принятию решений в интересах клиента, — руководящая деятельность. Возникшие подобные отношения (даже до начала аудиторской работы) в период проверки финансовых отчетов нарушают формальную независимость аудитора.

Аудитор не может считаться независимым, если он оказывает предприятию консультационные услуги, ведет учет на предприятии и принимает решения в области учета, а руководство предприятия информировано о финансовых отчетах не в той мере, чтобы нести за них основную ответственность. В данном случае аудитор готовит финансовые отчеты и другую информацию и одновременно аудиторский отчет или другую форму аттестации своей собственной работы.

Аудитор может давать консультации, выполнять учетные работы, но когда наступает момент заключительною анализа, необходимо приглашать другого аудитора.

Независимость аудитора нарушается, если он действует в собственных интересах, что происходит, если аудитор и клиент сотрудничают вместо соперничеств, необходимого в деятельности аудитора.

Аудитор не считается независимым, если:

* руководство предприятия (компании) угрожает начать или начало судебный процесс против аудитора, ссылаясь на недостатки в аудиторской работе, которыми нанесен ущерб данному предприятию;

* аудитор угрожает или начал судебный процесс прогни руководства предприятия, обвиняя его в мошенничестве или обмане

Независимость аудитора нарушается, если клиент является инвестором, а аудитор имеет заинтересованность в предприятии-инвесторе.

Заинтересованность он может иметь в тех случаях, когда и сам вложил свои деньги в капитал инвестора, т.е. является инвестором.

Независимость аудитора нарушается при влиянии семейных отношений.

В аудиторской проверке не может участвовать лицо, если на аудируемом предприятии работают его родственники.

Надлежащее внимание. Необходимо соблюдать технические и этические профессиональные стандарты, стремиться к постоянному улучшению качества услуг, выполняя профессиональные обязанности, использовать все свои способности.

Объем и виды услуг. Определяя объем и виды оказываемых услуг, аудитор должен соблюдать принципы кодекса профессионального поведения.

В международной аудиторской практике существует понятие о контроле качества В отчете комитета по стандартам и контролю качества в СУПА «Система контроля качества деятельности фирм дипломированных общественных бухгалтеров» определены девять моментов, оказывающих влияние на качество работы аудиторов,

1 Наем сотрудников. При найме в аудиторскую фирму необходимо обладать определенной квалификацией (иметь соответствующее образование, стаж работы, практический опыт для выполнения работы).

2. (доставление графики работы. При планировании аудиторских проверок необходимо учитывать время их проведения, опыт и специализацию сотрудников.

3. Повышение квалификации. Сотрудники (аудиторы) должны постоянно повышать свой общеобразовательный уровень, чтобы выполнять свои обязанности компетентно, при высоком уровне ответственности.

4 Карьера. Высокие должности должны занимать только квалифицированные сотрудники.

5. Контроль. Аудиторские проверки должны осуществляться под руководством и контролем руководящих работников.

6. Принятие клиентов и сотрудничество с ними. Необходимо учитывать честность уже имеющихся и будущих клиентов, определяя, будет ли фирма иметь с ними деловые отношения.

7. Консультации. Необходимо иметь библиотеку, специалистов, экспертов, которые могли бы помочь в разрешении возникающих технических сложностей.

8. Независимость. Сотрудников необходимо контролировать, и сами они должны отчитываться об отношениях с клиентами, которые могут нарушать их независимость.

9. Контроль, Фирма должна сама контролировать эффективность мероприятий, влияющих на восемь предыдущих элементов контроля качества. Эти элементы контроля качества и мероприятия, осуществляемые фирмой для его обеспечения, проверяются наиболее опытными

дипломированными общественными бухгалтерами, которые на их основе оценивают систему аудиторских проверок.

Изложенные выше элементы вполне приемлемы в Узбекистан при осуществлении контроля качества аудиторских проверок аттестационными комиссиями.

Заключение.

Аудиторская проверка — установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Республики Узбекистан. При проведении проверки аудиторы самостоятельно определяют формы и методы аудиторской проверки, которые являются многообразными. Метод сопоставления позволяет аудитору установить изменения активов, обязательств и собственного капитала, доходов экономического субъекта. Выборочный метод применяется в связи с оценкой внутреннего контроля, по данным которого можно судит о достоверности информации, содержащейся на счетах. Результаты аудиторской проверки - это отчеты аудитора и его конечные заключения.

Ключевые слова

Абстракция, выборочный метод, генеральная совокупность, метод сопоставления, статистический метод, документальная информация.

Контрольные вопросы.

1. Сколько видов метода и методологии аудиторской проверки?
2. Расскажите основные ступени выбора клиентов аудиторскими фирмами.
3. Расскажите об отношениях между аудитором и клиентом.
4.Раскажите об официальных и обычных доказательственных документах.

Основная литература:

1 .Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» 2000г.

2. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 г.

3. Международные стандарты аудита ю –Т. Кодификация международных стандартов аудитаю.2002.

4. Техника проведения аудита: пособие предназначено для практикующих аудиторов и их помощников. –Т.: Палата аудиторов Уз.2002.

5. Бычкова С.М. Планирование аудита. –М.: Фин. и статис. 2001.

6. Терехов А.А. Аудит. –М.: Фин.и статис. 2000.

7. Маматов З.Т. Аудит. –Т.: Тошкент Ислом Университети. 2002.

8. Аудит. / Под. общ. Ред. д.э.н. М.М.Тулаходжаевой и др. –Т. Информ. Центр Нац. Ассоц. Бух. и Аудит. Уз. 2003. 1-2 том

9. З.Т.Маматов, Д.И.Нарбеков, К.А. Шакаров. Аудит. Ташкент 2002йил 280-бет.

10. Васильевич И.П.,Ширкина Е.И. Сборник задач по аудиту. Учеб. Пос. -М.: Ф и С,2002

11. Макольская М.М., Мельник М.В., Пережкова М.А Основы аудита:курс лекций с ситуациоными задачами. Учеб. Пос. -М.: Дело и сервис, 2002

12. Подольсеий В.И. Аудит: Практикум Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003

13. Практикум по аудиту. Учеб. Пос. Под ред. Ларионова А.Д. -М.: ТК Велби, Проспект, 2004

Дополнительная литература.

1.Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.

2.Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.

3.. Аудиторская деятельность : правовые основы , стандарты, особенности аудита банков, страховых организаций , инвестиционных фондов . –М: ООО “ ИКФ Омега -Л” 2000.

4. Санаев Н. Нарзиев Т. Аудит. –Т .: Шарк. 2001.

5.Санаев Н. Абдусаломов Х. Аудит Фани буйича Амалий машгулотлар туплами. –Т .: Шарк. 2001

Тема № 28. Аудит учета основных средств и нематериальных активов.

1. Проверка сохранности и использования основных средств.
2. Аудит нематериальных активов.

1. Проверка сохранности и использования основных средств.

В ходе проверки основных фондов следует установить:
- эффективность использования основных фондов, каков уровень фондоотдачи (этот показатель исследуется за ряд лет); разработан и осуществлен ли комплекс мер, направленных на повышение фондоотдачи (увеличение коэффициента сменности, сокращение простоев и.т.д.). Как используются транспортные средства (арендуемые и собственные) и как организован учет их работы, какова их загрузка, допускаются ли простои или использование транспортных средств в личных целях; причины недозагрузки и простоев; наличие неиспользуемого оборудования, его качественное состояние, условия хранения; принятые меры к реализации излишнего и ненужного имущества (устанавливаются причины образования такого имущества); соответствие фактического наличия и движения основных фондов с данными бухгалтерского учета; реальность числящихся на балансе основных фондов ,проверяется путем сопоставления учетных данных с данными последней инвентаризации, проведенной на предприятии; кроме того, ревизующий проводит контрольную инвентаризацию основных фондов на отдельных производственных участках; соблюдение порядка учета основных фондов, предусмотренного Положением по бухгалтерскому учету основных средств (фондов); своевременно ли оформлены соответствующими документами и приняты материально-ответственными лицами основные фонды, поступившие на предприятие; полностью ли они оприходованы в бухгалтерском учете;
- своевременно ли оформляется ввод основных фондов в эксплуатацию; соблюдается ли действующий порядок ликвидации пришедших в негодность основных фондов, правильно ли оформлено актами их списание, соответствуют ли данные, приведенные в этих актах (о сроках эксплуатации, балансовой стоимости, сумме износа и.т.д.) данным учета; полностью ли оприходованы полученные от ликвидации основных фондов материальные ценности (запасные части, материалы, лом, утиль); не допускаются ли бесхозяйственность и нарушения в использовании основных фондов; имеются ли случаи предоставления работникам ревизуемого предприятия в личное пользование хозяйственного инвентаря и другого имущества, приобретенного для производственных целей; при наличии таких фактов следует также установить, взималось ли с этих лиц за пользование имуществом;
- правильно ли используются средства, выделяемые на ремонтный фонд зданий и сооружений; не производится ли под видом их капитального ремонта новое строительство или реконструкция, которые надлежит выполнить за счет капитальных вложений;
- соблюдается ли порядок применения установленных единых норм начисления амортизации (износа) на основные средства.

В ходе проверки выявляется своевременность проведения инвентаризации основных фондов, правильность оформления результатов инвентаризации, соблюдение сроков рассмотрения ее результатов.

Здесь аудитором проверяется соответствие начислений и норм, положенных при этом - в руках аудитора должна быть инструкция о нормах и правилах начисления амортизации для различных видов оборудования и основных средств.

Ремонтные расходы, особенно при ремонте основных средств, целесообразно заносить на расходы будущих периодов и ежемесячно по соответствующему расчету - на себестоимость продукции. Важно убедиться, что на себестоимость не перекладываются излишние средства ремонтного назначения.

При аудите основных средств проверяется правильность отражения на счетах бухгалтерского учета приобретение и выбытие основных средств.

Для синтетического учета -основных средств в Плане счетов предусмотрен активный синтетический счет 01 “Счета учета основных средств”, на котором отражается движение основных средств предприятия.

Большинство основных средств поступает на предприятия в результате капитальных вложений. Капитальные вложения это совокупность затрат на воспроизводство в целях улучшение качественного состояния основных средств. В силу большого значения этого вида деятельности операции по строительству и приобретению основных средств осуществляются отдельно от основной деятельности и ведется обособленный учет.

При строительстве крупных объектов или при покупке дорогостоящих оборудовании предприятия могут получит долгосрочный банковский кредит или долгосрочный заем. Получение долгосрочного банковского кредита или долгосрочного займа для строительства объекта основных средств отражается в бухгалтерском учете следующей записью:

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет”

К-т сч. 7810 “Долгосрочные кредиты банка”

К-т сч. 7820 “Долгосрочный заем”

Предприятия могут осуществлять строительство объекта основных средств или монтаж оборудования подрядным или хозяйственным, а также смешанным способом. При приобретении от поставщиков и перечислении в счет погашения долга за приобретенное оборудования и при перечислении подрядной строительной организации за строительство или монтаж объекта основных средств составляется запись:

при приобретении и оприходовании оборудования на склад:

Д-т сч. 07 10“Оборудования к установке - отечественные”

Д-т сч. 0720“Оборудования к установке – импортное»

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

при перечислении в счет погашения долга за приобретенное оборудования и подрядной организации за монтаж объекта основных средств:

Д-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”

К-т сч. 7810 “Долгосрочные кредиты банка”

при передаче принятого оборудования со склада в монтаж и на сумму затрат по монтажу при хозяйственном способе осуществления монтажа, согласно первичных документов, производится запись:

Д-т сч. 08 20“Приобретение основных средств”

К-т сч. 0710 “Оборудования к установке - импортное”

К-т сч. 1010 “Сырьё и материалы”

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда”

К-т сч. 6520 “Платежи государственные целевые фонды “

К-т сч. 6510 “Платежи по страхованию”

Если монтаж производится специализированной строительно-монтажной организацией, то на сумму предъявленного счета к оплате производится запись:

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками”

на первоначальную стоимость принятого в эксплуатацию оборудования после монтажа:

Д-т сч. 01 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

Включение в состав основных средств объектов, созданных самим предприятием и проведенных как капитальные вложения, на стоимость фактических затрат по возведению составляется в учете запись:

Д-т сч. 01 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0810 “Незавершенное строительства”

Порядок учета затрат на капитальные вложения подробно будут рассмотрены отдельно.

Приобретение основных средств за плату у других предприятий или физических лиц в учете отражаются следующем порядке:

если приобретены основные средства, не требующие монтажа, то на их покупную стоимость составляются проводки:

при акцепте счетов поставщиков,

Д-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

после приемки основных средств в эксплуатацию по акту,

Д-т сч. 01 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

При приобретении оборудования, требующего монтажа, на его стоимость составляются следующие бухгалтерские проводки:

на сумму акцепта по счетам поставщиков,

Д-т сч. 0710 “Оборудование к установке-отечественные”

К-т сч. 6010 “Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

перечисление задолженности поставщикам,

Д-т сч. 6010“Счета к оплате поставщикам и подрядчикам”

К-т сч. 5110 “Расчетный счет”

на стоимость принятого в эксплуатацию по акту оборудования.

Д-т сч. 01 “Счета учета основных средств”

К-т сч. 0820 “Приобретение основных средств”

Убытки (прибыль) от ликвидации не полностью амортизированных основных средств покрываются за счет специальных фондов предприятий, относятся на счет 80 "Прибыли и убытки" и определяется как разница между первоначальной стоимостью списываемых основных средств и начисленным износом на полное восстановление на первое число месяца, корректированную на расходы по ликвидации данного объекта и выручку от полученных полезных остатков.

Выбывшие основные средства должны быть сняты с учета предприятия. Поскольку в учете основные средства числятся по первоначальной (восстановительной) стоимости и за весь период их эксплуатации начисляется износ, они должны быть сняты с учета по этой стоимости. Износ на реализуемые объекты неизвестен, поскольку он отдельно по каждому объекту основных - средств не начисляется. Для определения износа подсчитывается количество месяцев эксплуатации объекта (при этом месяц ввода не считается, а месяц выбытия считается) . Умножив продолжительность эксплуатации в месяцах на месячную норму износа, получив износ в процентах. Найдя этот процент от первоначальной (восстановительной) стоимости, получим износ выбывшего объекта основных средств.

На счетах бухгалтерского учета выбытие основных средств независимо от причины отражается следующим образом:

на первоначальную стоимость:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 0100 “Счета учета основных средств” - 700000 сум,;

на сумму износа:

Д-т сч. 02 00“Счета учета износа основных средств”.

К-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств” - 672000 сум. (но не более первоначальной (восстановительной) стоимости объекта);

на сумму начисленной зарплаты за разборку:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” - 3000 сум.;

на величину отчислений в фонд социального страхования населения:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 6510 6510 “Платежи по страхованию”- 1080 сум.

на величину отчислений в фонд содействия занятости:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 6520 “Расчеты по внебюджетным платежам” - 600 сум.

на стоимость оприходованного лома, полученной выручки:

Д-т сч. 1090“Прочие материалы”

Д-т сч. 5010 “Денежные средства в национальной валюте”

Д-т сч. 5110 “Расчетный счет”

К-т сч. 9210 “Реализация н прочее выбытие основных средств” 34000 с.

Доход (убыток), выявленный при реализации и прочем выбытии основных средств (ликвидации и списании), относится на результаты хозяйственной деятельности предприятия. В нашем примере финансовым результатом явится прибыль в размере 1320 сум. (700000 + 3000 + 1080 + 600 - 672000 - 34000), на которую должна быть составлена проводка:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 9310 “Прибыль от выбытие основных средств”.

Убытки от безвозмездной передачи основных средств относятся на дебет счета 9430 “Прочие операционные расходы”. Если износ и доходы от ликвидации больше первоначальной стоимости и расходов по ликвидации, т.е. образуется добавленная стоимость, поэтому на эту сумму начисляется НДС.

При реализации основных фондов и нематериальных активов предприятие образует добавленную стоимость в виде разницы между первоначальной ценой за вычетом износа (т.е. остаточной стоимостью) и ценой фактической реализации. В соответствии письмо Министерство финансов и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 28 апреля 1995 г. за № 04-02-04/128 и № 37 эта разница является объектом обложения НДС.

На сумму начисленного налога на добавленную стоимость производится запись:

Д-т сч. 9210 “Реализация и прочее выбытие основных средств”

К-т сч. 6410 “Задолженность по платежам в бюджет (по видам)”

Годовые нормы амортизации утверждаются правительством. Они устанавливаются для однородных групп основных средств и едины для всех предприятий.

Амортизация начисляется ежемесячно а размере 1/12 годовой нормы, исходя из наличия основных средств на начало данного месяца (за исключением автотранспорта), Следовательно, по объектам, выбывшим в течение данного месяца, амортизация начисляется, а по вновь поступившим - не начисляется. Амортизации можно представить в виде формулы

$$Na = (Oc \times N) / 100 / 12,$$

где *Na,* - сумма амортизационных отчислений, *Oc* - первоначальная стоимость основных средств соответствующего вида на начало месяца; N- норма амортизации.

По вновь поступившим в эксплуатацию основным средствам износ начинает начисляться с месяца, следующего за месяцем их поступления. По выбывшим основным средствам начисление износа прекращается с месяца, следующего за месяцем их выбытия. Начисление износа приостанавливается при переводе основных средств на консервацию по решению правительства.

Начисленный износ включается в расходы предприятия ежемесячно, а в сезонных производствах - в период работы предприятия в течение года. На суммы начисленного износа составляется следующая бухгалтерская запись:

Д-т сч. 2010 “Основное производство”

Д-т сч. 2310 “Вспомогательные производства”

Д-т сч. 2510 “Общепроизводственные расходы”

Д-т сч. 9420 “Административные расходы»

К-т сч. 0200 “Счета учета износа основных средств”

2. Аудит нематериальных активов.

Этот вид имущества предприятия учитывается на счете 0400 -здесь показаны вложения фирмы в нематериальные активы, играющие большую роль в развитии и успешном функционировании предприятия. К ним нужно отнести*:*

• права пользования земельными участками;

• патенты, лицензии и ноу-хау;

• программные продукты;

• монопольные права и привилегии, включая лицензии на определенные виды деятельности,

• goodwill, торговые марки и торговые знаки фирмы;

• право пользования брокерским местом со всеми расходами на его оформление и содержание и т.д.

Аудитор должен установить (а это не всегда просто!), каким образом оценивалась научно-интеллектуальная собственность (НИС): на нее обычно нет документов по приобретению, а есть только договоренность учредителей.

Пример, четверо молодых предпринимателей организовали фирму по разработке бухгалтерского компьютерного пакета программ. Каждый из них внес свою часть учредительного (уставного) капитала в различной форме, двое в качестве наличного капитала, третий предоставил в распоряжение фирмы два компьютера с полной периферией, четвертый не имел в своем распоряжении никаких материальных ценностей, но был высококлассным программистом и бухгалтером - он внес в активы фирмы идеи разработки пакета программ, ранее не использованные никем.

Как оценить в материальном выражении этот без сомнения ценный и даже необходимый взнос в уставный капитал? Ведь без этих идей фирма не сможет работать!

В новых условиях хозяйствования в бухгалтерских документах все чаще встречаются совершенно новые понятия - финансовые вложения, акционерный капитал, резервы сомнительных долгов, нематериальные активы и пр. С появлением новых объектов бухгалтерского учета расширяется также и круг объектов аудита. Методика ведения бухгалтерского учета • вышеприведенных объектов предусмотрена в Плане счетов бухгалтерского учета, введенном в действие с 1 января 2001 г, чего нельзя сказать о порядке проведения их проверки, который практически еще не разработан

Разработанный и предлагаемый нами порядок проверки нематериальных активов, который, возможно, и нуждается в доработке некоторых деталей, но в целом, по нашему мнению, может быть взят за основу при проведении проверок ["Как показывает практический опыт, аудит нематериальных активов целесообразно проводить в следующей последовательности: правильность отнесения объектов в состав нематериальных активов; анализ документов, подтверждающих права предприятия на объекты интеллектуальной, промышленной собственности и иных аналогичных имущественных прав; анализ стоимостных документов; правильность отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению, начислению износа и выбытию; проверка фактического наличия нематериальных активов; формулирование выводов о состоянии юридического оформления и учета объектов нематериальных активов и предложений по исправлению выявленных недостатков.

В состав нематериальных или неосязаемых активов (intangible assets) включаются средства, не имеющие физической, осязаемой формы, но приносящие фирме доход.

В общем виде под нематериальными активами понимают стоимость объектов промышленной и интеллектуальной собственности, иных
аналогичных имущественных прав, признаваемых объектом права собственности, а также долговременные затраты. К нематериальным активам, как, правило, относятся стоимость патентов, лицензий, товарных знаков, торговых марок, авторских прав, программных обеспечении ЭВМ (как приобретенных, так и собственной разработки), деловой репутации или цены фирмы (Goodwill), а также долговременные затраты, в частности, на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР).

Сущность таких нематериальных активов, как патенты, лицензии, торговые марки, товарные знаки, новаторские права регулируется соответствующими юридическими законами Республики Узбекистан.

Характерными основными чертами нематериальных активов являются: отсутствие материально-вещественной (осязаемой, физической) структуры, использование в течение длительного времени; способность приносить пользу предприятию; высокая степень неопределенности относительно будущих размеров возможной прибыли от их применения.

Рассмотрим сущностные особенности этих активов. К объектам промышленной, интеллектуальной собственности относят права на изобретения, промышленные образцы, товарные знаки, торговые марки, знаки обслуживания. Право на изобретение - исключительное право на техническое решение, закрепленное за собственником. Наиболее распространенная система охраны изобретений - это их патентование. Характерной особенностью объектов промышленной собственности является наличие охранных документов, подтверждающих права на них. При аудите большое внимание необходимо уделить проверке действительности охранных документов. При этом надо иметь в виду, что выдается только один официальный охранный документ, который находится, как правило, у обладателя патента, а у лиц, которые используют данный объект по лицензии, должна быть копия охранного документа

Права на промышленные образцы - это права на использование художественно - конструкторских решений, определяющих внешний вид изделий производственно - технического назначения и товаров народного потребления. Физически промышленные образцы могут представлять собой объемную модель (автомобиля, самолета, посуды, станка, мебели и т.п.) или плоское изображение - промышленный рисунок (ткани, ковра, шрифта и т п.). Охранным документом является патент на промышленный образец, аналогичный патенту на изобретение.

Товарные знаки - это обозначения, служащие для отличия товаров (услуг) одних предприятий от однородных товаров или услуг других предприятий. Они могут быть словесными, изобразительными, объемными и др. К товарным знакам приравнены знаки обслуживания, используемые организациями, основная деятельность которых заключается в оказании
различных услуг (гостиницы, туристические бюро, транспортные предприятия и т.д.) Товарные знаки и знаки обслуживания удостоверяют исключительное право используемых товаров или оказываемых услуг, помещают эти знаки на товарах или упаковке, на чертежах, проспектах, счетах, бланках, ярлыках документации, сопровождающей товары или связанной с операциями по их сбыту

Охранным документом является свидетельство на товарный знак, удостоверяющее исключительное право владельца свидетельства использовать товарный знак

Полезная модель характеризуется как конструктивное выполнение средств производства и предметов потребления, а также их составных частей Охранным документом является свидетельство на полезную модель, закрепляющее за его владельцем исключительное право на использование полезной модели

К объектам промышленной собственности следует отнести также и права на "ноу-хау" ("Know-how"), те технический опыт или секреты производства Такие права обычно не подтверждаются какими-либо документами, имеющими юридическую силу, однако они составляют предмет коммерческой тайны и подлежат особой охране

Понятием "ноу-хау" в международной практике может охватываться любая научная, техническая, производственная (включая системы организации и управления) информация, имеющая коммерческую ценность в рыночном обороте

Основанием возникновения права служит фактическое монопольное обладание информацией Условия охраны "ноу-хау" состоят в следующем Во-первых информация должна быть неизвестна третьим лицам, что служит необходимой предпосылкой ее коммерческой ценности Во-вторых, она должна быть закрыта для свободного доступа к ней третьих лиц (на законном основании) В-третьих, владелец информации должен принимать надлежащие меры к охране ее конфиденциальности Нарушение хотя бы одного из этих условий секретности лишает обладателя информации права на ее защиту В то же время любое лицо, самостоятельно и добросовестно получившее такую информацию, вправе использовать ее без каких-либо ограничений

Защита прав владельца "ноу-хау" осуществляется средствами гражданского права

Авторские права - исключительные права на издание, публичное исполнение или иное использование произведений науки, литературы или искусства За автором закрепляются личные неимущественные и имущественные права Важнейшим неимущественным правом является не отчуждаемое и не передаваемое ни при жизни автора, ни после его смерти, право авторства

Имущественные права автора основываются на принадлежащем ему исключительном праве использования произведения и могут передаваться другим лицам, а также переходят по наследству.

Для охраны авторского права не требуется ни регистрации, ни депонирования, ни иного официального оформления объектов. Авторское право возникает в силу самого факта создания произведений науки, литературы или искусства, и его защита осуществляется в судебном порядке.

Стоимость программных обеспечении для ЭВМ и базы данных как объект нематериальных активов представляет собой расходы как на закупку, так и на их разработку на самом предприятии, при этом учитывается, что программное обеспечение может быть стандартным или заказным.

Программные средства представляются на носителе данных с технической (в том Числе программной и эксплуатационной) документацией.

Охрана программных обеспечении для ЭВМ и базы данных осуществляется средствами авторского права.

Таким образом, характерной особенностью аудита объектов промышленной, интеллектуальной собственности в отличие от аудита других активов является экспертиза объектов и анализ вытекающих из них прав Поэтому при аудите этих объектов необходим технический анализ документов, подтверждающих права на эти объекты. Для этого нужно привлекать в качестве консультантов патентных поверенных и специалистов, работающих в области правовой охраны и юридического оформления использования объектов промышленной и интеллектуальной собственности.

К нематериальным активам, как уже было сказано, кроме этого относятся права пользования земельными участками и природными ресурсами, долговременные затраты на НИОКР и деловая репутация фирмы.

Права пользования земельными участками и другими природными ресурсами предусматривают исключительное право владельца на соответствующее их хозяйственное или иное использование. Следует иметь в виду, что обладание правом пользования землей не означает получение данного земельного участка в собственность. Предприятие может лишь использовать эту землю без права продажи.

Расходы на НИОКР включают затраты на исследования, в основном способствующие повышению знаний в целом безотносительно к какой-либо конкретной практической цели или области применения; прикладные исследования, которые направлены главным образом на использование знаний, полученных в результате общих исследований; опытно-конструкторские работы, проводимые для внедрения или улучшения качества конкретных изделий или процессов.

Деловая репутация фирмы - Goodwill - в литературе по бухгалтерскому учету называется по разному: цена фирмы, доброе имя фирмы, деловые связи фирмы и др. На деловую репутацию фирмы влияют разнообразные факторы:

отношения с покупателями, кредиторами и со служащими, структура управления и производства, месторасположение и др.

По своему содержанию этот вид нематериальных активов представляет собой разницу между оценкой, по которой имущество числилось на балансе купленного предприятия, и фактической ценой, уплаченной за это предприятием. Как видно, данный вид нематериальных активов возникает обычно при приобретении предприятием какого-либо другого предприятия.

Если же владельцы продаваемого предприятия или покупатели захотят заранее узнать стоимость деловой репутации фирмы, то они это могут рассчитать исходя из превышения нормы прибыли, которую может заработать компания, над среднеотраслевой нормой прибыли.

По поводу представления в балансе информации о нематериальных активах в различных странах существуют разные подходы; более того, в одних и тех же экономисты зачастую придерживаются противоположных взглядов на эти средства.

Национальные и международные стандарты учета и отчетности предусматривают, что включение той или иной единицы в актив баланса возможно лишь в том случае, если имеющаяся о ней информация достоверна и ее денежная оценка обоснована, если существует вероятность получения связанных с этой единицей экономических ресурсов или экономических выгод.

В Плане счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 04 "Нематериальные активы", предназначенный для обобщения информации о их наличии и движении а также

счет 0500 "Износ нематериальных активов", где получают отражение ежемесячно начисляемые суммы их износа,

От достоверности информации о наличии и оценке нематериальных активов, а также об их износе в немалой степени зависят показатели себестоимости продукции, прибыли, расчетов с бюджетом, а также обоснованность оценки имущества приватизируемых государственных предприятий. 'Исходя из этого, чрезвычайно важной представляется проверка технической стороны регистрации в учете нематериальных активов. Поскольку этот вид имущества не имеет материальной структуры, то на практике часто возникает вопрос об организации бухгалтерского контроля за фактическим поступлением и использованием на предприятии того или иного объекта.

Исходя из общих принципов бухгалтерского учета оприходования любого объекта нематериальных активов должно производиться на основании соответствующей первичной документации. По своему содержанию и характеру такая документация должна соответствовать, например, актам приемки основных средств и актам ввода их в эксплуатацию. Документы должны содержать подробное описание объекта, его первоначальную стоимость, дату ввода в эксплуатацию, срок эксплуатации, норму и код затрат для отнесения износа, подразделение, в котором будет использоваться объект, и другое необходимые данные.

Основанием для оприходования объектов служат документы, идентифицирующие их. К таким относятся документы, описывающие сам объект нематериальных активов или порядок его использования, а также документы, подтверждающие те или иные имущественные права предприятия. Иными словами, любой объект нематериальных активов, принимаемый к бухгалтерскому учету, должен существовать в объективной форме. Например, в ресторанах национальной кухни вкладом участников может быть рецептура приготовления блюд, на предприятиях народного промысла - технология изготовления предметов национальной, утвари. Для оприходования такого вклада необходимо, чтобы участник передал описание рецепта, технологии изготовления. Если участник вносит право использования землей, то основанием для оприходования этого права является соответствующая документация, подтверждающая права участника на земельный участок и оформления в соответствии с установленным законодательством

Приобретение прав на изобретение и промышленные образцы подтверждается патентами, свидетельствами. В случае покупки предприятием каких-либо авторских прав регистрация их в учете может быть осуществлена лишь на основании полноценного в юридическом отношении, вступившего в силу, договора с юридическим или физическим лицом-продавцом этих авторских прав.

Для отражения приобретения "ноу-хау" предприятие должно располагать полным вербальным (текстовым) или изобразительным описанием его.

Предприятие в условиях конкуренции должно принимать меры к охране объектов промышленной и интеллектуальной собственности, для чего необходимо установление системы ответственности конкретных работников за каждый объект нематериальных активов. Это даст возможность привлечения к ответственности конкретных работников, виновных в нарушении коммерческой тайны, и обеспечения тем самым полной компенсации понесенных предприятием потерь.

Предприятия приобретают нематериальные активы различными способами, в зависимости от этого их поступление в учете отражается также по-разному.

Нематериальные активы могут быть внесены в качестве вкладов участников в уставный капитал предприятия. При этом они приходуются в договорной оценке максимально приближенной к действительной рыночной стоимости и устанавливаемой акционерным собранием или Советом (правлением) предприятия, с одной стороны, и вкладчиком - с другой.

В бухгалтерском учете делается запись- Дебет счета 0400"Нематериальные активы" Кредит счета 4610.

Нематериальные активы могут быть получены безвозмездно от сторонних юридических и физических лиц. В этом случае стоимость нематериальных активов определяется экспертным путем. На основе передаточных документов и экспертной

•оценки эта операция в бухгалтерском учете отражается: Дебет счета 04 "Нематериальные активы" - первоначальная стоимость Кредит счета 8530 Безвозмездно полученное имущество." -остаточная стоимость. Кредит счета 0500 "Износ нематериальных активов" -износ.

• В процессе своей деятельности предприятие может приобрести объект нематериальных активов. При этом расходы на приобретение обычно включают покупную цену, расходы на получение консультаций в специализированных организациях, расходы, связанные с зашитой тех или иных прав, и другие подобные расходы, понесенные в связи с покупкой конкретного объекта.

В бухгалтерском учете делается следующая запись: Дебет счета 0400 Нематериальные активы" Кредит счетов 6010 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", " или счетов денежных средств.

Что касается нематериальных активов, созданных самим предприятием (программные обеспечения для ЭВМ, права на изобретения, "ноу-хау", торговые знаки и знаки обслуживания и др.), то вопрос об отнесении их к имуществу предприятия до настоящего времени остается открытым. Согласно Плану счетов бухгалтерского учета, по мнению специалистов в области бухгалтерского учета и в частности по мнению Л.З Шнейдмана"... стоимость их не должна включаться в общую стоимость имущества предприятия. Расходы, связанные с созданием таких активов, должны рассматриваться как эксплуатационные".

В соответствии с "Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов" [M)] затраты по созданию новых и совершенствованию применяемых технологией, а также по повышению качества продукции, связанные с проведением научно-исследовательских, опытно-конструкторских- работ (НИОКР), созданием новых видов сырья и материалов, переоснащением производства отражаются на счете 9430 "Прочие операционные расходы". Исходя из этого "Положения", если предприятие и создаст какие-либо объекты производственной или интеллектуальной собственности (патенты, свидетельства), то учитывать их как активы оно не сможет, поскольку затраты по их созданию не капитализируются. Остается тогда неясным и вопрос учета реализации объектов нематериальных средств собственного создания (производства), так как, если последние не учитываются в балансе, то и списывать их нет необходимости. Значит ли, что вся выручка от реализации этих объектов будет доходом предприятия?

По поводу этого вопроса в различных странах придерживаются противоположных взглядов. Так, предполагают не рассматривать нематериальные средства как активы, а списывать их немедленно на собственные издержки или за счет прибыли Однако контрдовод для такого подхода заключается в том, что немедленное списание таких активов, как расходы на НИОКР, связанных с изобретениями и получением патентов, с созданием товарных марок, торговых знаков, разработкой "ноу-хау" и программных обеспечении, приведет к искажению информации о доходах (уменьшению доходов), получаемых за период, и может явиться сдерживающим фактором для вложения компаниями средств в эти 'сферы деятельности

Если придерживаться точки зрения немедленного списания расходов, связанных с созданием нематериальных средств, то и на наших предприятиях на такие расходы будут отводиться самые минимальные средства, что в конечном счете приведет к общему снижению производственной и интеллектуальной собственности (собственного производства) в пределах нашей республики Предприятия, не создавая свои, будут стараться закупить "импортные" права собственности

По нашему мнению, расходы, связанные с созданием, разработкой и производством объектов нематериальных активов, должны капитализироваться если проект технически осуществим и обоснован с коммерческих и финансовых позиций и в активах предприятия должен появиться новый, вновь созданный объект нематериальных средств В бухгалтерском учете такие операции отражается. Д 0400, К 1000,6710,6500,4800 и др.

Доя достоверного определения себестоимости продукции и финансовых результатов необходима четкая система финансового, прежде всего бухгалтерского, контроля за динамикой износа нематериальных активов

В отличие от основных средств величина амортизации нематериальных активов определяется по рассчитанным самим предприятием нормам исходя из первоначальной стоимости каждого объекта и планируемого срока его полезного использования не более 5 лет (но не более срока деятельности предприятия)

К вопросу об определении продолжительности использования нематериальных активов и о необходимости начисления на них амортизации в различных странах подходят по-разному Например, к вопросу о деловой репутации фирмы многие страны относятся

достаточно гибко, что соответствует существующим в этой области международным стандартам Так, Комитет по международным стандартам учета (КМСУ) разрешает либо капитализацию условной стоимости деловых связей в качестве актива и их амортизацию на протяжении срока полезной службы, либо немедленное их списание по статье собственного капитала Однако, несмотря на то, что согласно этим стандартам не рекомендуется устанавливать какой-либо максимальный период амортизации, в отдельных странах введены такие ограничения Например, в Канаде и США - 40 лет, в Австралии - 20 лет, в Нидерландах и Швеции - 10 лет, в Японии - 5 лет. Кроме того, в США, Канаде и Японии закон запрещает немедленное списание стоимости деловой репутации фирмы.

К противникам начисления амортизации на нематериальные активы относятся, во-первых, те экономисты, которые вообще не считают нематериальные средства активами предприятия; во-вторых, сторонники той точки зрения, что стоимость таких нематериальных активов, как деловая репутация фирмы, торговые знаки, товарные марки и др. не снижается с течением времени, поскольку постоянно поддерживается за счет соответствующих расходов; наконец, экономисты, считающие, что в случае начисления амортизации на деловую репутацию фирмы, торговые знаки, товарные марки и др. происходит повторный счет, поскольку, с одной стороны начисляется амортизация на стоимость этих активов, с другой стороны, осуществляются расходы на поддержание и замену уменьшающейся стоимости.

В настоящее время КМСУ в целях повышения сопоставимости финансовых отчетов рассматривает вопрос о запрещении использовать методы немедленного списания и об ограничении периода начисления амортизации на нематериальные активы сроком в 5 лет, если только установление более длительного периода не является оправданным (но и в этом случае он не должен превышать 20 лет).

Как уже было сказано, у нас амортизация на нематериальные активы начисляется исходя из срока в 5 лет (но не более срока деятельности предприятия). На ежемесячно начисленные суммы амортизации делается запись: Дебет "Затраты, включаемые в себестоимость продукции - дебет счетов 2010, 2310, 2510, 9400 "Расходы периода" Кредит счета 0500 "Износ нематериальных активов"

На величину балансовой и налогооблагаемой прибыли непосредственное воздействие оказывают финансовые результаты от выбытия (продажи, списания, безвозмездные передачи и т.п.) нематериальных активов. Для учета выбытия в плане счетов предназначен счет 9220 "Реализация прочих активов"

Для большей наглядности приведем последовательность учетных записей, предназначенных для выявления финансовых[1] результатов от реализации нематериальных активов.

1. Списана балансовая (первоначальная) стоимость выбывших вследствие реализации нематериальных активов (данные условные): Дебет счета 9220 "Реализация прочих активов" Кредит счета 0400 "Нематериальные активы" - 250 тыс. сумм.

2. Списана сумма начисленного износа по выбывшим объектам за весь период их использования (к моменту выбытия): Дебет счета 0500 "Износ нематериальных активов" Кредит счета 9220 "Реализация прочих активов" – 125 тыс. сумм (срок полезного использования 5 лет = 60 мес. Объект использовался на предприятии 30 мес. Износ составил. 250 тыс. сумм : 60 мес. х 30 мес. == 125 тыс. сумм)

3. Предъявлены покупателям расчетные документы за нематериальные активы по договорной цене: Дебет счета 4800 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или Дебет счета 4010 счеты с покупателями и заказчиками" Кредит счета 9220 "Реализация прочих активов" 190 тыс. сумм

4 Списан финансовый результат от реализации нематериальных активов (в рассматриваемом примере получена прибыль: 250 - 125 + 190 = 65 тыс. сумм) Дебет счета 9220 "Реализация прочих активов" Кредит счета 9320 "Прибыль от выбытие прочих активов" с последующим отражением на Кредит счета 9910 "Прибыли и убытки" - 65 тыс. сумм.

Реальность бухгалтерских данных в отношении нематериальных активов, равно как в отношении другого имущества, должна подтверждаться периодически проводимыми инвентаризациями. Инвентаризация нематериальных активов решает задачи: выявления их фактического наличия; контроля за обеспечением сохранности путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета; проверки соблюдения правил их хранения; проверки своевременности, правильности и полноты начисления амортизации, проверки соблюдения нормативных

сроков использования и своевременности прекращения начисления амортизации; установления реальности стоимости учтенных на счете 0400 "Нематериальные активы" средств предприятия. „

Учет нематериальных средств как активов предприятия, аудит нематериальных активов являются для нас новыми объектами как учета, так и аудита Серьезных научных исследований требуют приемы оприходования этих средств в Учете, методы достоверной оценки нематериальных активов, способы погашения их стоимости и т.д., а также порядок их аудита

Мы надеемся, что наши разработки послужат началом выработки методики аудита нематериальных активов.

Заключение.

Аудит учета основных средств - это проверка правильности отражения учета основных средств в бухгалтерских документах, их эффективности использования, расчет амортизационных отчислений и отнесение на производственные расходы и т.д.

Ключевые слова

Первоначальной стоимость, остаточное стоимость, инвентарный карты, эффективности, фонда отдачи, сметные проекты, текущие и капитальные ремонт, ускоренный, товарные знаки, авторские право, «ноу-хау», приемно-передаточное акты, износ, амортизации.

Контрольные вопросы.

1. Какой порядок учета основных средств?
2. Из чего состоит источники оприходования основных средств?
3 Как проводится аудит учета подрядного строительства основных средств?
4. Объясните порядок оприходования основных средств с ремонта?
5. Какой вид расчета амортизационных отчислений более выгоден?

Основная литература:

1. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» 2000г.
2. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 г.

3 . «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов». Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан, от 5 февраля 1999 г., N 54

4. Правила по заполнению форм финансовой отчетности. Приложение 7 к Приказу Министерства Финансов Республики Узбекистан от 7 февраля 2002 года, N31.

5. Национальный стандарт Бухгалтерского Учета Республики Узбекистан НСБУ N 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово -хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению»

6 Маматов З.Т. Аудит. –Т.: Тошкент Ислом Университети. 2002.

7.Аудит. / Под. общ. Ред. д.э.н. М.М.Тулаходжаевой и др. –Т. Информ. Центр Нац. Ассоц. Бух. и Аудит. Уз. 2003. 1-2 том.

8. Международные стандарты аудита ю –Т. Кодификация международных стандартов аудита.2002.

9.Терехов А.А. Аудит. –М.: Фин.и статис. 2000.

10. Аудиторская деятельность : правовые основы , стандарты, особенности аудита банков, страховых организаций , инвестиционных фондов . –М: ООО “ ИКФ Омега -Л” 2000.

11. Пупко Г.М. Аудит ревизия : Учебное пособие. –М. Интерпрессервис.2003.

12. Васильевич И.П.,Ширкина Е.И. Сборник задач по аудиту. Учеб. Пос. -М.: Ф иС, 2002

13.Макольская М.М., Мельник М.В., Пережкова М.А Основы аудита:курс лекций с ситуациоными задачами. Учеб. Пос. -М.: Дело и сервис, 2002
14. Подольсеий В.И. Аудит: Практикум Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
15. Практикум по аудиту. Учеб. Пос. Под ред. Ларионова А.Д. -М.: ТК Велби, Проспект, 2004

Дополнительная литература.

1.Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.
2.Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.
3. Санаев Н. Абдусаломов Х. Аудит Фани буйича Амалий машгулотлар туплами. – Т .: Шарк. 2001.
4.Техника проведения аудита: пособие предназначено для практикующих аудиторов и их помощников. –Т.: Палата аудиторов Уз.2002.
5. Бычкова С.М. Планирование аудита. –М.: Фин. и статис. 2001.
6.Аудит: проект по развитию предпринимательство . Учебное пособие. –Т. 2002.

Тема № 29. Аудит денежных средств

1. Основные задачи и источники аудита денежных средств.
2. Аудит оприходования и использования денежных средств
3. Задачи и цели аудита банковских операций
4. Проверка операций по счетам в банке

1. Основные задачи и источники аудита денежных средств.

Этот вид деятельности аудитора очень существенен, (так как касса -это единственное место на предприятии, где существуют наличные деньги), и он *имеет три направления*

\ Инвентаризация наличия денежных средств в кассе,

2 Проверка полноты и своевременности оприходования денежных средств, поступающих в кассу,

3 Исследование правильности списания денег на расход

При аудите кассы и кассовых операций аудитор руководствуется Правилами ведения кассовых операций, утвержденными Центробанком РУ

Важно отметить, что инвентаризация кассы производится сразу же после прибытия аудиторов на место проверки в присутствии кассира и главного бухгалтера При наличии нескольких касс аудитор опечатывает остальные кассы личной печатью для предотвращения покрытия нехваток в одной кассе средствами из других касс

Одновременно кассир проверяемой кассы обязан тут же составить отчет о кассовых операциях за последний день он выводит остаток денег по кассовой книге и дает расписку, что все приходно-расходные документы им включены в отчет и не оприходованных денег в кассе нет' Этот отчет подписывает главный бухгалтер предприятия

Только после этого начинается проверка денежных средств и ценностей в кассе - сначала это делает сам кассир, а затем аудитор При этом в кассе могут быть частично оплаченные платежные ведомости и различного рода временные расписки по получении из кассы денег сотрудниками предприятия - выплаты по таким ведомостям зачитываются в отчет, а расписки в зачет не принимаются, так как этот вид аванса из кассы запрещен

Фактическое наличие денежных средств и ценностей в кассе сопоставляется с данными об остатках средств, записанном в отчете и в бухгалтерской документации (по счету 5010)

После этого составляется акт инвентаризации кассы, который подписывают кассир, главный бухгалтер и аудитор

Главной особенностью проверки кассы является то, что аудиторская группа обычно производит проверку наличных денег, ценных бумаг и бланков строгой отчетности, находящихся в кассе, до начала документальной проверки денежных и других операций

Приступая к проверке кассы, аудитор должен установить;

- обслуживается ли проверяемое предприятие одним или несколькими кассирами (или уполномоченными на то лицами);

- работает ли кассир только на проверяемом предприятии или совмещает свои обязанности с обслуживанием других организаций;

- имеется ли обязательство кассира о материальной ответственности и ознакомлен ли он с Правилами о ведении кассовых операций.

Производя проверку кассы аудитор обязан соблюдать следующий порядок;

- проверка кассы производится в присутствии кассира и главного бухгалтера проверяемого предприятия, доступ других лиц в кассу во время проверки не разрешается;

- на время проверки кассы все кассовые операции прекращаются. При невозможности проверки кассы или при наличии нескольких касс все они опечатываются аудитором, ключи остаются у кассира, а печать у аудитора;

- подсчет наличных денег и ценных бумаг, находящихся в кассе, производится кассиром в присутствии аудитора и главного бухгалтера. Полный пересчет денег обязателен, независимо от того, находятся ли они в разрозненном виде или в банковской упаковке. После подсчета аудитор составляет отдельный (промежуточный) акт о сумме денежных средств, установленных проверкой.

Акт подписывается аудитором, главным бухгалтером и кассиром. Расписки разных лиц, неоформленные кассовые расходные ордера, ведомости, счета и др. в остаток наличия кассы не включаются и в качестве оправдательных кассовых документов аудитором во внимание не принимаются. При обнаружении таких, а также сомнительных документов о позаимствовании наличных денег из кассы аудитор отмечает это нарушение в акте проверки кассы с указанием, кому, по чьему распоряжению, когда, на какие цели, в какой сумме выданы деньги;

- все хранящиеся в кассе наличные деньги и другие ценности должны считаться аудитором принадлежащими проверяемому предприятию, так как хранение в кассе денег или иных ценностей общественных и других организаций запрещено;

- наличие излишка или недостачи денег в кассе аудитор отмечает в акте проверки кассы и одновременно должен получить от кассира письменное объяснение о причинах излишка или недостачи. При обнаружении значительных недостач или злоупотреблений следует сообщить о результатах проверки руководителю предприятия;

- правильно оформленные кассовые документы аудитор передает кассиру для составления отчета и указания в нем остатка на момент проверки. В тех случаях, когда в момент проверки в кассе имеются отдельные ведомости, по которым выплата заработной платы произведена частично,

аудитор предлагает главному бухгалтеру и кассиру закрыть в установленном ленном порядке эти ведомости, оформить на них кассовый расходный ордер и включить его в отчет кассира; если же проверка кассы совпадает с периодом выдачи заработной платы, которая по ведомостям не выплачена многим лицам, эти ведомости в отчет кассира могут не включаться, а записываются в акте как частично оплаченные расходные документы (платежные ведомости), не включенные в кассовый отчет. В этом случае в каждой платежной ведомости указывается, по каким порядковым номерам выплачена заработная плата и её общая сумма. Указанная запись подтверждается подписями кассира, главного бухгалтера и аудитора;

- при проверке кассы проверяются также хранящиеся в кассе ценные бумаги (акции, облигации, сертификаты), талоны на ГСМ, бланки строгой отчетности, путевки в санатории и дома отдыха, проездные билеты и другие ценные бумаги и денежные документы, наличие которых отмечается в акте;

одновременно с проведением проверки денежных средств в кассе аудитор производит проверку сейфов (несгораемых шкафов), помещения кассы (изолировано ли оно), устанавливает, опечатываются ли сейфы (шкафы) и помещение кассы в конце рабочего дня, оборудовано ли оно охранной сигнализацией, как организована охрана кассы, обеспечен ли кассир штампами "получено", "оплачено".

2. Аудит оприходования и использования денежных средств.

Кассовые документы подвергаются сплошной проверке за весь проверяемый период.

Проверяя полноту и своевременность оприходования денег, полученных с расчетного счета в банке, аудитор применяет метод взаимного контроля операций. При этом сравниваются суммы, отраженные в ведомости аналитического учета по дебету счета "Касса" с данными журнала-ордера №2 по кредиту счета 5100 "Расчетный счет" - они должны совпадать. В случаях расхождения суммы сопоставляют по приходным кассовым ордерам, выпискам банка, отчетам кассира, корешкам чеков, и при необходимости проверяют непосредственно в учреждении банка.

Если на выписках имеются следы подчисток, исправлений, а также при расхождении остатков, следует получить в банке достоверную выписку из текущего или расчетного счета.

При проверке кассовых операций используют следующие формы учетной документации, приложенной к кассовым отчетам: формы № КОЗ и КО-За "Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов", документы без ордерного оформления приема и выдачи денег, формы №КО-4 "Кассовая книга", № КО-5 "Книга учета принятых и выданных кассиром денег", учетные регистры по счетам 5000 "Касса" и 5600 "Денежные документы". Главная книга, балансы на соответствующие даты и др.

При этом необходимо обращать внимание и на оформление кассовых документов: имеются ли на каждом документе подписи получателей, погашаются ли кассовые документы:

приходные штампом - "получено", расходные - "оплачено" с указанием даты, нет ли на них следов подчисток и исправлений.

Как свидетельствует практика наибольшее число злоупотреблений по кассе устанавливается с заработной платой и подотчетными суммами. Здесь и включение в ведомости "подставных" лиц, и завышение итогов сумм к выдаче, и исправление даты выдачи с целью повторного включения расходных документов в кассовые отчеты.

В ходе проверки кассовых операций аудитору кроме этого следует проверить:

- производятся ли в проверяемом предприятии ежеквартальные внезапные проверки кассы;
- производится ли в установленные сроки сдача кассиром в бухгалтерию кассовых отчетов; имеются ли на кассовых отчетах расписки главного бухгалтера или его заместителя о проверке и принятии отчетов и документов к ним;
- используются ли по целевому назначению полученные из банка деньги на выдачу заработной платы, на командировки и хозяйственные расходы, соответствуют ли кассовые остатки лимиту, установленному для проверяемого предприятия банком;
- своевременно ли возвращаются в банк остатки денежных средств по не выданной заработной плате и сдается ли в банк выручка от реализации прочих ценностей за наличный расчет;
- имеются ли случаи выдачи наличных денег посторонним лицам без доверенностей. При наличии таких факторов аудитор должен уточнить причины этих операций, по чьему распоряжению они проведены и не скрываются ли за этим злоупотребления;
- имеются ли случаи подписи руководителем и главным бухгалтером незаполненных чеков и выдачи кассиру для самостоятельного заполнения при получении денег в банке; хранятся ли чековые книжки у главного бухгалтера в сейфе или, в нарушение действующего порядка, у кассира;
- наличие на предприятии журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, а также кассовой книги, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана сургучной печатью, запись о количестве листов в книге должна быть заверена подписями руководителя и главного бухгалтера,
- наличие и подлинность на кассовых ордерах и других денежных документах подписей соответствующих должностных лиц и подписей получателей денег;
- погашение кассовых документов специальными штампами;
- законность произведенных из кассы выплат денежных средств, списываемых на расходы и другие балансовые счета без последующего представления отчетов по этим операциям;
- правильность корреспонденции счетов по кассовым операциям;
- своевременность депонирования невыплаченных сумм. Проверка кассовых документов одновременно является и проверкой соблюдения кассовой и финансовой дисциплины.

В качестве ценностей, находящихся в кассе, могут быть предъявлены:

• путевки в санатории;
• талоны на горюче-смазочные масла;
• марки госпошлины. В конце акта должны быть указаны замечания по кассе.
• условия Хранения и охраны кассы;
• претензии к руководству по организации работы кассы;
• факты нарушения инструкции по ведению кассовых операций и т.д.

Личных средств и ценностей, принадлежащих кассиру или другому лицу, в кассе быть не должно - это указано в инструкции о порядке ведения кассовых операций.

Но не только проверка недостачи или излишков денежных средств у кассира является целью работы аудитора. Необходимо проверить и полноту оприходования или правильности списания денежных средств по кассе.

Пример. Перед началом проверки по инвентаризации недостач или излишков не обнаружено. Но при проверке сумм, полученных наличными в банке кассиром, выявился факт оприходования по чеку 100 000 сумм. N 1235, тогда как в банке получено было 1 000 000 сумов Таким образом, кассир присвоил себе 900 000 сумов за счет неверной записи.

В подобном случае аудитор в акте проверки должен сделать запись примерно такого содержания:

"21 января 2003 года кассир Хаджиева по чеку N1235 получил наличными в кассе 1 000 000 (один миллион) сумов, а по кассе за 21 января оприходовал по кассовому ордеру N 14, только 100 000 (сто тысяч) сумм., или на 900 000 рублей меньше, при этом при инвентаризации кассы эти деньги предъявлены им не были".

Такую же запись делают, если кассир списал в расход суммы, превышающие указанные в приложенных расходных документах. При этом также опираются на акт инвентаризации кассы.

Особое внимание следует обращать на полноту и своевременность оприходования денег, получаемых из банка по каждому чеку.

Не следует просматривать только корешки чеков - нужно сличать их с выписками банка по шифру, соответствующему получению наличных денег

Если на выписках есть следы подчисток, исправлений, а также при расхождении сумм остатков аудитор должен получить в банке выписку из текущего или расчетного счета и сверить записи в бухгалтерии проверяемой организации с данными выписки. Работники бухгалтерии могут исправлять шифры в выписках банка (шифр при получении наличных денег исправляется на шифр, соответствующий безналичным расчетам) Могут быть уничтожены корешки чеков, по которым были получены деньги, а на соответствующие суммы приложены фиктивные платежные поручения

Необходимо тщательно проверять не только полноту оприходования сумм, полученных из банка, но и другие поступления, например, от родителей за содержание детей в детских учреждениях, квартирной платы и т д

Часты случаи присвоения денег, поступающих в кассу в виде квартирной платы по жилым ведомственным домам, выручки за реализованные материалы, хищения средств из кассы путем выписки фиктивных расходных документов на подотчетных лиц

Как свидетельствует аудиторская практика, наибольшее число злоупотреблений по кассе связано с заработной платой и подотчетными суммами это включение в ведомости подставных лиц, двойные ведомости, завышение итогов сумм к выдаче с целью получения из банка излишних сумм

3. Задачи и цели аудита банковских операций.

При проверке банковских операций, произведенных по расчетному, текущему и валютному счетам необходимо проверить:

- в каких учреждениях банка открыты расчетный, текущий, и валютный счета;
- соответствуют ли суммы по выпискам банка суммам, указанным в приложенных к ним первичных документах;
- не допускалось ли в этих случаях неправильное отражение в бухгалтерском учете банковских операций (например, отнесение полученных наличных денег на другие балансовые счета вместо отражения по счету "Касса" и др.).

Каждая операция, отраженная в выписке банка, должна быть подтверждена соответствующим первичным документом (счетом, платежным поручением, требованием и др.). Приложенные к

выписке банка первичные документы группируются в определенном порядке: сначала прилагаются к выписке все приходные документы, а за ними - все расходные документы.

Указанная проверка банковских выписок должна сочетаться с проверкой банковских документов по существу произведенных операций, при которой аудитор должен установить:

- не допускается ли неправильное перечисление авансов и платежей по бестоварным счетам и другим незаконным операциям (оплата в порядке услуг счетов по приобретениям и расходам других организаций, не имеющим отношения к проверяемому предприятию, и т.д.);
- правильно и своевременно ли используются банковские ссуды под сезонное накопление товарно-материальных ценностей, по неоплаченным счетам заказчиков за выполненные работы и т.д., достоверность представляемых документов на получение ссуд;
- правильно ли отражены в учете и законно ли используются полученные из банка лимитированные и не лимитированные чековые книжки (порядок их учета как документов строгой отчетности), выдаются ли они подотчетному лицу под расписку;
- составляются ли подотчетными лицами отчеты об использовании чековых книжек, соответствуют ли обороты и сальдо по отчетам подотчетных лиц оборотам и сальдо банка по спецссудным счетам; проставляются ли на транспортных документах номера, даты и суммы чеков и т.д.
- правильность и законность операций с аккредитивами. При этом необходимо также выяснить причины таких расчетов, не вызываются ли они неплатежеспособностью предприятия; какие меры принимаются в этом случае к улучшению финансового состояния предприятия.

При тщательный проверке должны быть подвергнуты операции по открываемым в ряде предприятий текущим счетам уполномоченных лиц (производителей работ и других) для выплаты на месте заработной платы и других целевых расходов (законность всех этих операций, а также качество и особенность самих документов).

4. Проверка операций по счетам в банке.

При проверке банковских операций аудитор должен также проверить реальность сумм, числящихся в бухгалтерском учете на счете 5710 "Денежные средства в пути". На счет 5710, в частности, в ряде случаев неправильно относят просроченную задолженность заказчиков за выполненные работы и другие суммы, в то время как на нем должны отражаться денежные суммы (выручка), сдаваемые в кассы банка, но еще не зачисленные банком на расчетный или спецссудный счет предприятия, а также суммы, перечисленные проверяемому предприятию другим предприятием или вышестоящими организациями, но не поступившие в отчетном месяце на расчетный счет проверяемого предприятия, т.е. находящиеся к концу месяца в пути. Основанием для таких записей в учете должны служить: при сдаче выручки - копия квитанции банка (почты) о сдаче денег; а при перечислении денежных средств - авизо предприятия с указанием номера, даты, суммы, наименования учреждения банка или почтового отделения, принявшего перечисления.

При проверке поступивших на расчетный счет денежных средств устанавливается правильность и полнота их зачислений. Так, взносы наличных денег должны отмечаться во всех выписках банка в ходе проверки кассовых операций.

Особое внимание по списанию денежных средств с расчетного и валютного счетов необходимо обращать на своевременность и полноту оприходования и целевого использования наличных денег, полученных из банка. Перечисления денежных средств и погашение задолженности поставщикам проверяются в разрезе этих счетов с целью реальности и обоснованности их использования.

Аудитор должен проверить не допущены ли нарушения при перечислении денежных средств акцептованными поручениями через почтовые отделения связи. При этом, когда переводятся суммы причитающейся текущей и депонированной заработной платы, удержаний по исполнительным листам, или подотчетные суммы и т.д. следует проверить особенность переводов и правильность переводимых сумм (путем сверки с первичными учетными документами), а также достоверность указанных в перечне адресов получателей переводов. Важным вопросом проверки является установление полноты зачисления денежных средств предприятия и фирмы в иностранной валюте и правильность отражения в учете валютных операций.

Заключение.

Аудит банковских операций - проверка законности осуществления внутренних и внешних операций предприятия по наличным и безналичным расчетным платежам через расчетные и другим счетам, открытых в банках.

Ключевые слова

Приказы, состав комиссии, приходные и расходные ордер, кассовые книги, отчет кассира, акты, излишки, ценные бумаги, путевки,, выписка, платёжное поручение, платёжное требование, инкассовые поручение, аккредитив, отчеты, кассовые лимит, кассовые книга, чековые книжки, приходные документы, расходные документы.

Контрольные вопросы.

1 Какой порядок проведения ревизии кассы.?
2 Цель учета аудита денежных документов?
3Кокой цель проверки банковских выписок?
4. Как осуществляется порядок проверки целевого использования наличных денежных средств, полученных в банке?
5.Чему нужно обращать внимание при проверке отчетов ответственных лиц за командировочные расходы?
6. Какой порядок инкассации денежных средств, поступивших в кассу предприятия, и как определяется сроки инкассации и лимит кассы?

Основные литературы:

1. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» , 2000г
2. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 г

3.Инструкция по эмиссионное кассовой работе, инкассация денежной выручки и перевозке ценности в учреждениях банков РУз. 12.12.98т. №576.

4. Аудит. / Под. общ. Ред. д.э.н. М.М.Тулаходжаевой и др. –Т. Информ. Центр Нац. Ассоц. Бух. и Аудит. Уз. 2003. 1-2 том.

4. Пупко Г.М. Аудит ревизия : Учебное пособие. –М. Интерпрессервис.2003.

5. Нитецкий В.В. Финансовый анализ в аудите : Теория и практика : Уч.пособ. –М .: Дело.2001.

6. Лабынцев Н.Т. Ковалева О.В. Аудит: теория и практика. Уч. Пособ. –М.: ПРИОР. 2000.

7. Аудит учёта расчётов по оплате труда. Под ред. Проф. В.И. Подольского. Практич. Пособ. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004

8. Васильевич И.П.,Ширкина Е.И. Сборник задач по аудиту. Учеб. Пос. -М.: Ф и С, 2002

9. Макольская М.М., Мельник М.В., Перожкова М.А Основы аудита:курс лекций с ситуациоными задачами. Учеб. Пос. -М.: Дело и сервис, 2002

10. Подольсеий В.И. Аудит: Практикум Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003

11. Практикум по аудиту. Учеб. Пос. Под ред. Ларионова А.Д. -М.: ТК Велби, Проспект, 2004

12. Сотникова Л.В. Аудиторская проверка кассовых операций. Практич. Пособ. 2004 -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004

Дополнительная литература.

1 Каримов И А Узбекистан свой путь обновления и прогресса Т «Узбекистон», 1992 г
2 Каримов И А Узбекистан по пути углубления экономических реформ -Т «Узбекистон», 1995 г

3.Аудит: проект по развитию предпринимательство . Учебное пособие. –Т. 2002.

4. Уткин Э.А. Бинецкий А. Аудит и управление несостоятельным предприятием. Уч. пособ. – М.: “ Экмос” 2000.

5. Полисюк Г.Б. и др. Аудит предприятия . Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности преприятий. Уч. Пособие. –М .: “ Зкзамен”2001.

6. Суйц В.П. Ахметбеков А.А. Аудит общий, банковский, страховой. Учебник. –М .: инфра – м .2001.

Тема № 30. Аудита операций с товарно-материальными запасами.

1. План и программа аудита производственных запасов.
2 . Источники информации для проверки, основные комплексы задач и методика проверки.
3.Проверка состояния складского хозяйства и сохранности материальных запасов.
4.Контроль полноты оприходования и правильности оценки покупных материальных запасов.
5.Контроль использования материальных ресурсов в производстве.

1. План и программа аудита производственных запасов.

Содержание плана и программы аудиторской производственных запасов приведены в табл. 1. и 2

Общий план аудиторской проверки учета производственных запасов Проверяемая организация ООО «_____» Период аудита с 01.01.200х по 31.12.200х Количество человеко-часов 320 Руководитель аудиторской группы Хасанов Д. С. Планируемый аудиторский риск 4 % Планируемый уровень существенности нормативным актам -

1) Качественно — соответствие
2) Количественно — 2 %.

Таблица 1.

№ п/п	Планируемые виды работ _ (комплексы задач)	Период проведения	Исполнители
1	2	3	4
1.	Аудит аналитического учета движения материальных запасов на складах предприятия	Один раз в квартал	Хасанов Д. С. Ахмедов 3. Д.
2.	Аудит учета использования материальных запасов, списания недостач, потерь и хищений	Один раз в квартал	Тихонова В. Т. Ахмедов 3. Д.
1	2	3	4
3.	Аудит учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей	Один раз в квартал	Тихонова В. Т.
4.	Аудит сводного учета материальных запасов	Один раз в квартал	Хасанов Д. С.
5.	Проведение анализа использования материальных запасов	Декабрь 200х (отчетного года	Хасанов Д. С. Ахмедов 3. Д.

Программа проведения аудита производственных запасов Проверяемая организация ООО «_____» Период аудита с 01.01.200х по 31.12.200х Количество человеко-часов 320 Руководитель аудиторской группы Хасанов Д. С.

Состав аудиторской группы Хасанов Д. С., Ахмедов 3. Д., Агзамова В.Т. Планируемый аудиторский риск 4 % Планируемый уровень существенности нормативным актам
1) Качественно — соответствие
2) Количественно — 2 %

Таблица 2.

№ №	Наименование аудиторских процедур	Период проведения	Исполнители	Рабочие документы аудитора
1	2	3	4	5
	1. Аудит аналитического учета движения материальных запасов на складах предприятия			
1.1.	Изучение организации хранения материальных запасов (наличие весоизмерительных приборов, стеллажей и тары, состояние картотеки складских карточек)	1 квартал	Хасанов Д.С.	Инструкция о приЕмке материалов, Техпаспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния складов
1	2	3	4	т ——————— Е
1.2	Изучение организации пропускной системы при ввозе и вывозе материальных запасо! с предприятия	1 квартал	Ахмедов З.Д. АгзамоваВ.Т	Книга регистрации пропусков, сообщения работНиков охраны и Кладовщиков
1.3	Проверка полноты ! оприходования запасов и , правильность *их* оценки	В течение года	Ахмедов З.Д. Агзамова В. Т	Таблицы сверки внутренних документов с документами поставщиков
1.4.	Установление соответствия данных складского учета данным бухгалтерского учета по складам, счетам и номенклатурным номерам Материалов	3 течение года	Ахмедов З.Д.. Тихонова В. Т	Оборотные ведомости., Карточки складского учета
1.5. i инвентаризации	Проверка полноты и качества производственных запасов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей	Декабрь 200х (отчетного года)	Ахмедов З.Д.. Агзамова В. Т.	Приказ о проведении инвентаризации, приказ об учетной политике, габлицы по данным инвентаризационных ведомостей

2. Аудит учета использования материальных запасов, списания недостач, потерь и хищений

2.1	Проверка операций по отпуску материальных запасов в [производство и на сторону на ! основе расходных документов	В тече-Ние года	Ахмедов 3. Д.	Расходные документы по учету материалов, счета-фактуры
2.2.	Проверка обоснованности списания отклонений в стоимости материалов на выпуск готовой продукции	Один Раз в квар-Тал	Ахмедов 3. Д. (документы на	Акты и другие списание расхода материалов
2.3.	Проверка обоснованности списания хищений, недостач, потерь материальных запасов	Де-кабрь 200х (отчет-ного года)	Ахмедов 3. Д.	Акты на списание хищений, недостач, потерь

3. Аудит учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей

1	2	3	4	5
3.1.	Изучение организации и ведения учета карточки инвентаря и хозяйственных принадлежностей	1 квар-тал 200х (отчет-ного года)	Агзамова В.Т.	Учетная политика по учету инвентаря и хозяйственных принадлежностей (МБП)
3.2.	Проверка правильности и обоснованности отражения в бухгалтерском учете движения инвентаря и хозяйственных принадлежностей на складах	Один раз в квар-тал	АгзамоваВ.Т.	Оборотные ведо-мости, карточки складского учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей

4. Аудит сводного учета материальных запасов

4.1	Проверка данных аналитического и синтетического учета по направлениям затрат	Один раз в квар-тал	Хасанов Д. С.	Сводные ведомос-Ти по расходу материалов, ведомости незавершенного производства, журнал-ордер № 10
4.2,	Сверка данных бухгалтерских регистров и отчетности	Один раз в квар-	Хасанов Д.С.	Баланс (ф. № 1), приложение № 5, разработочные

		тал		таблицы, журнал-ордер № 1 0

5. Проведение анализа использования материальных запасов

5.1.	1 Выявление неиспользуемых материалов в течение отчетного года	Де-кабрь 200х (отчет ного года)	Ахмедов 3. Д.	Карточки складского учета, оборотные ведомости
5.2.	Выявление неиспользуемых материалов свыше одного и более лет	Де-кабрь 200х (отчет ного года)	Хасанов Д. С.	Карточки складского учета, оборотные ведомости

Приведенные общий план и программа проверки используются для составления общего календарного плана и программы работ в целом по аудиту всех разделов и счетов учета, а также для определения общей (по договору с экономическим субъектом) трудоемкости и стоимости работ.

2 . Источники информации для проверки, основные комплексы задач и методика проверки.

Цель аудиторской проверки учета производственных запасов состоит в подтверждении достоверности данных по наличию и движению товарно-материальных запасов, установлении правильности оформления операций с производственными запасами в соответствии с действующими нормативными актами Республики Узбекистан.

В соответствии с основной целью проверки необходимо проверить, как ведется учет на счетах раздела II «Товарно-материальные запасы» плана счетов. Главными здесь, безусловно, являются счета группы 1000 - «Счета учета материалов», которые подразделяются на соответствующие счета по группам материальных запасов. Кроме того, для учета производственных запасов применяют следующие счета групп 1100 - «Счета учета животных на выращивании и откорме»; 1500 - «Счета учета заготовления и приобретения материалов»; 1600 - «Счета учета отклонений в стоимости материалов».

Основными источниками информации являются первичные документы по учету производственных запасов и различные аналитические и синтетические регистры. В качестве первичных документов по учету материалов используются преимущественно унифицированные учетные документы, к числу которых относятся следующие формы:

доверенность (ф. № М-2 и № М-2а) применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных запасов, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению;

приходный кассовый ордер (ф. № М-4) используется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки;

акт о приемке материалов (ф, № М-7) для оформления приемки материальных запасов, имеющих количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика;

лимитной заборная карта (ф. № М-8) применяется для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции в течение месяца;

требование-накладная (ф. № М-11) используется для учета движения материальных запасов внутри организации между структурными подразделениями или материально-ответственными лицами;

накладная на отпуск материалов на сторону (ф. № М-15) применяется для учета отпуска материальных запасов хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории или сторонним организациям;

карточка учета материалов (ф. № М-17) применяется для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду, размеру или другому признаку материала;

акт об оприходования материальных запасов, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (ф. № М-35) применяется для оформления оприходования материальных запасов, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, пригодных для использования при производстве работ.

По учету инвентаря и хозяйственных принадлежностей (МБП) используются:

карточка учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей (малоценных и быстроизнашивающихся предметов*)* (ф. № МБ-2) применяется для учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей, выданных под расписку работнику для длительного использования;

акт выбытия инвентаря и хозяйственных принадлежностей (ф. № МБ-4) используется для оформления поломки и утери инвентаря и хозяйственных принадлежностей

ведомость учета выдачи спецодежды, спец.обуви и предохранительных приспособлений (ф. № МБ-7) используется для учета выдачи спецодежды, спец.обуви и предохранительных приспособлений работнику в индивидуальное пользование;

акт на списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей *(ф.* № МБ-8) применяется для оформления изношенных и непригодных для дальнейшего использования инвентаря и хозяйственных принадлежностей (МБП).

Общие данные по учету материальных запасов и производственных запасов проверяются по статьям раздела II «Оборотные активы» актива баланса (ф. 1) по строкам 210, 211, 212, 213, 218 и по таким бухгалтерским регистрам, как Главная книга, журналы-ордера № 6, 10, 10/1, вспомогательная ведомость № 10 при мемориально-ордерной форме учета или соответствующие Машино граммы, полученные на персональных компьютерах. Положения учетной политики по учету товарно-материальных запасов (ТМЗ) должны быть отражены в документе «Учетная политика». Аудитор должен обратить внимание на следующее:

• как учитываются материальные запасы — по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или по учетным ценам;

• какой метод используется для списания материальных запасов на затраты производства;

• какой метод применяется для учета движения материальных запасов на складах.

Основные элементы учетной политики, относящиеся к организации учета товарно-материальных запасов, приведены в табл. 3.

Таблица3.

Элементы учетной политики предприятия, связанные с учетом ТМЗ

№	Элементы учетной политики предприятия	Вариант выбора
1	Форма бухгалтерского учета	1 . Упрощенная 2. Мемориально-ордерная 3. Журнально-ордерная 4. Компьютеризованная
2 '	Способ оценки материалов, списываемых в расход	1 . По себестоимости единицы запасов 2. По средней себестоимости 3. По себестоимости первых по времени закупок (ФИФО) 4. По себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО)
3	Отражение на счетах процесса заготовления товарно-материальных запасов	1 . На счетах групп 1 000, 1 1 00 2. На счетах группы 1000 3. На счетах групп 1000, 1500, 1600 4. На счетах групп 1000, 1600

4	Оценка материалов в текущем учете	1 . По фактической себестоимости 2. По учетным иенам

После уточнения выполнения положений учетной политики можно приступать к проверке соответствующих комплексов задач по учету материальных запасов. К таким комплексам относятся:

• аналитический учет движения материальных запасов на складах предприятия;

• учет использования материальных запасов по направлениям затрат, списания недостач, потерь и хищений материальных запасов;

• учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей в запасе и в эксплуатации;

• сводный учет материальных запасов;

• анализ использования материальных ресурсов.

Для выполнения проверки комплексов задач по учету материальных запасов применяют различные методы получения аудиторских доказательств.

Так, для подтверждения фактического наличия товарно-материальных запасов можно провести **инвентаризацию.** В ходе аудиторской проверки аудиторы могут сами проводить инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения.

Для подтверждения достоверности арифметических подсчетов товарно-материальных запасов, соответствия их величине, отраженной в первичных документах и в регистрах бухгалтерского учета, обычно используется **пересчет данных.**

Отражение в бухгалтерском учете проведенных хозяйственных операций и реальность остатков на счетах учета ТМЗ проверяют с помощью **подтверждения.**

Контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по движению ТМЗ проводится путем **соблюдения правил учета** отдельных хозяйственных операций.

Устный опрос используется в ходе получения ответов на вопросник аудитора по предварительной оценке состояния учета ТМЗ, а также в процессе их проверки при уточнении у специалистов отдельных положений совершенных хозяйственных операций, неясных или вызывающих сомнение.

Для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете поступления и расходования ТМЗ, полноты и своевременности их отражения в регистрах бухгалтерского учета, обоснованности их оценки используется проверка документов.

В процессе проверки операций, отраженных в первичном учете, в журналах-ордерах, ведомостях, Главной книге, бухгалтерской отчетности, используется прослеживание. Особое внимание необходимо обратить на соответствие корреспонденции счетов, сумм оборотов и остатков в регистрах аналитического и синтетического учета.

При сопоставлении наличия товарно-материальных запасов в различные периоды, данных отчета о движении товарно-материальных запасов с данными бухгалтерского учета, оценки соотношений между различными статьями отчета и сопоставлении их с данными за предыдущие периоды можно применить аналитические процедуры.

При проверке организации учета движения материальных запасов на складах, прежде всего надо проконтролировать организацию складского хозяйства и контрольно-пропускной системы.

Далее проверяют, как организован складской учет материалов и как ведется контроль со стороны бухгалтерии. Предприятия могут применять преимущественно три основных варианта учета движения материалов на складах: оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод, карточно-документальный, бескарточный.

Если применяется **сальдовый метод,** то аудитор проверяет ведомости по приходу и расходу материалов, сверяет итоговые данные этих ведомостей с сальдовыми ведомостями. Второй метод предусматривает составление в бухгалтерии **количественно-суммовых** оборотных ведомостей по группам материалов. В этом случае аудитор просматривает эти ведомости и проводит сверку остатков с карточками складского учета. Обычно осуществляется выборочная сверка, так как сплошной контроль — весьма трудоемкая операция.

Третий метод — наиболее эффективный. Он применяется, как правило, при использовании компьютерного учета. В этом случае карточки складского учета в обычном варианте не ведутся. Сам процесс складского учета организуется на компьютере, а за определенные периоды (месяц, квартал) составляются **оборотные ведомости.** Аудитор

знакомится с имеющимися документами, выясняет, как ведется сверка данных складского учета с бухгалтерскими данными.

Списание налога на добавленную стоимость производится в соответствии с инструкцией «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам)». Этот налог учитывается по дебету сч. 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» в корреспонденции с кредитом сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам», сч. 6810-6890 «Счета учета задолженности разным кредиторам» и др.

Особое внимание должно быть уделено **проверке расчетов по списанию материальных запасов на затраты производства.** Для этой цели на предприятии можно применить один из следующих методов: по себестоимости единицы запасов; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения закупок (метод ФИФО); по себестоимости последних по времени приобретения закупок (метод ЛИФО).

Первый метод предусматривает списание каждой единицы материалов по цене приобретения или по себестоимости единицы запасов. Он применяется, если номенклатура материальных запасов небольшая. Второй метод (оценка по средней себестоимости) является наиболее распространенным. При его применении важно правильно устанавливать средние цены. Метод ФИФО оценки запасов основан на допущении, что материальные ресурсы используются в течение отчетного периода в последовательности их приобретения. На складе на конец отчетного периода остаются остатки материальных запасов по фактической себестоимости последних по времени закупок, а на себестоимость продукции списывают материальные ценности ранних по времени закупок.

Четвертый метод — метод ЛИФО — основан на противоположном методу ФИФО допущении. При этом методе ресурсы, которые поступают в производство, оцениваются и списываются по себестоимости последних в последовательности по времени закупок.

Материальные ресурсы, остающиеся на складе на конец отчетного периода, оцениваются по фактической себестоимости ранних по времени закупок, а в себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) учитывается стоимость поздних по времени закупок.

По каждому методу применяются свои алгоритмы расчета проверки, которые и использует аудитор. Здесь, безусловно, неоценимую помощь аудитору может оказать применение персональных компьютеров для выполнения трудоемких расчетов.

Проверка правильности отнесения и списания материальных запасов, образованных в результате недостач и хищений, проводится аудитором в том случае, если такие данные обнаружены. Они возможны в результате форс-мажорных обстоятельств (землетрясение, наводнение, пожар) или обнаруживаются при проведении инвентаризации. Порядок списания сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей регулируется законодательством и учредительными документами. Списание недостач и потерь от порчи ценностей отражается по кредиту сч. 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебету сч. 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба» и др.

Аудитор проверяет правильность использованных методов и отражает это в отчете.

Заключительным этапом проверки является контроль ведения сводного учета материальных запасов. Эти данные проверяются по данным журнала-"ордера № 10, ведомостей ф. 10, 11, Юс, ,14, 15с и Главной книги.

При необходимости аудитор может провести анализ всей системы организации учета материальных запасов и дать рекомендации по ее рационализации.

Анализ использования материальных ресурсов предусматривает получение данных по соответствию запасов установленным нормам, расходу материалов (в натуре или по стоимости) на 1 сум. изготовленной продукции и др.

В качестве путей рационализации учета производственных запасов можно предложить: использование компьютера; применение наиболее эффективных методов учета и оценки запасов, организации движения материальных запасов на складах. Аудитор должен проверить и оценить результаты инвентаризации товарно-материальных запасов. Для этой цели используются инвентаризационные и сличительные ведомости, проводится анализ содержащихся в них данных и на их основании делается общая оценка этой работы. При выявлении отклонений фиксируются замечания и неточности, которые должны быть исправлены.

3.Проверка состояния складского хозяйства и сохранности материальных запасов.

Обстановка с обеспечением предприятий материальными ресурсами и их сохранностью остается весьма сложной. Это обусловлено не только их дефицитом и в определенной степени недостаточной сохранностью тех материальных ресурсов, которыми располагает предприятие. Поэтому проверка состояния складского хозяйства и сохранности материальных ресурсов является одной из важнейших аудиторских процедур.

С помощью данных бухгалтерского учета нельзя получить в полном объеме информацию о состоянии складского хозяйства и сохранности материальных ресурсов. Аудитор для комплексного изучения этого участка деятельности предприятия обследует - склады, кладовые, цеха и другие места хранения материальных ресурсов.

Путем обследования выявляются недостатки в организации хранения материальных запасов (соблюдение санитарных норм, температурных режимов, влажности воздуха помещения при хранении, правильность укладки ценностей, наличие на них этикеток, наклеек и т.п.); состояние противопожарной охраны (закрепление ответственных лиц, обеспеченность необходимым инвентарем, средствами защиты от огня и др.); оснащенность складов техникой, оборудованием, необходимыми приборами и правильность их эксплуатации. В ходе обследования особое место отводится проверке закрепления материальной ответственности за работниками, связанными с приемками, хранением и отпуском материальных ресурсов. Надо иметь в виду, что прежде чем приступить к выполнению своих служебных обязанностей, материально-ответственные лица обязаны изучить правила приемки материальных запасов, а также ведение их учета в местах хранения. Важнейшим условием обеспечения сохранности материальных запасов являются разработка и вручение материально-ответственным лицам стандартов или должностных инструкций, в которых определяются обязанности и права работников, распорядок их работ, порядок приемки и отпуска запасов, их документального оформления, ведения количественного учета на складах, сроки предоставления отчетов в бухгалтерию и др. Все эти вопросы должны быть изучены в процессе обследования.

При обследовании мест хранения материальных запасов по имеющимся документам у материально-ответственных работников проверяют, своевременно ли они оформляются при приемке и отпуске запасов и своевременно ли производятся записи в книге или карточке складского учета. Наличие документов на складе, которые еще не сданы при отчетах в бухгалтерию, а также складского учета позволяют выяснить, нет ли на складе неучтенных излишков материалов и готовой продукции. Они могут создаваться несколькими способами: за счет замены сырья и материалов в весе, жирности, упитанности, влажности, понижения их сортности; при отпуске готовых изделий покупателям в результате обвеса, обсчета, обмера; необоснованного оформления актов на потери материалов при их транспортировке или при их хранении на складах.

Обычно неучтенные излишки материальных ресурсов хранятся отдельно от учтенных, либо припрятываются в подготовленных нишах, отдельных кладовых и т.п., а поэтому имеется возможность без особых затрат времени их обнаружить. Для выявления неучтенных излишков материалов, готовой продукции и других запасов в процессе обследования можно использовать данные складского учета. Если создаются неучтенные излишки, в складском учете расход определенного вида запасов за определенные периоды превышает их приход, и таким образом, накапливаются неучтенные излишки соответствующих запасов. Этот перерасход перекрывается за счет последующего поступления и оприходования материальных запасов аналогичных наименований и сортов. Такие излишки обычно изымаются за счет последующих поступлений или выписки бестоварных документов до проверки их фактического наличия при последующей инвентаризации. Важнейшими условиями предупреждения расхищения материальных ресурсов является должная организация пропускной системы при ввозе на территорию предприятия. Источниками проверки являются книги регистрации пропусков, журналы взвешивания грузов на автомобильных весах, сообщения охранников-контролеров и органов милиции о вывозе и выносе с территории предприятия материальных ресурсов без должного оформления, приказы (распоряжения) о принятых мерах по устранению выявленных нарушений.

В конце обследования проверяющие могут сами производить контрольные проверки поступивших материальных ресурсов и вывоза готовой продукции, проводить контрольные инвентаризации отдельных видов материалов и готовой продукции.

Обследование состояния складского хозяйства и обеспечение сохранности материальных запасов в сочетании с последующей документальной проверкой дает возможность сделать обоснованные выводы о сохранности материальных ресурсов и разработать профилактические мероприятия.

На предприятиях важную роль в обеспечении сохранности имущества имеет правильный подбор работников на должности с материальной ответственностью. На эти должности нельзя назначать лиц, не имеющих специальной подготовки и уволенных ранее с работы за хищения и злоупотребления. Поэтому при проведении ревизий по документам, находящимся в личном деле (трудовым книжкам, документам об образовании, выпискам из приказов), проверяют, соблюдается ли указанный порядок подбора материально-ответственных работников. У лиц, бывших в прошлом судимыми за корыстные преступления, в обязательном порядке должны быть проведены инвентаризации запасов и сплошная проверка документов по движению врученных им материальных запасов.

4.Контроль полноты оприходования и правильности оценки покупных материальных запасов.

Успешное выполнение производственной программы зависит от обеспеченности предприятия материальными ресурсами. Поэтому в процессе контроля обращается внимание на взаимно увязку производственной программы с обеспеченностью ее материальными ресурсами. Для этих целей изучаются расчеты потребностей материальных ресурсов. При этом устанавливают, составлены ли расчеты определения потребности материалов в соответствии с действующими нормами расхода сырья, основных и вспомогательных материалов с учетом применения прогрессивной технологии, а расчеты производственных запасов с установленными нормативами и обеспечивают ли они бесперебойный выпуск продукции. Если программой проверки запланирован глубокий анализ товарных ресурсов, то с помощью методических приемов экономического анализа дается оценка обеспеченности и использования материальных ресурсов. При этом особое внимание уделяется выявлению прогнозных резервов.

В процессе аудиторских процедур объектом исследования являются оперативная и служебная информация. В оперативном учете (обычно в журнале учета поступивших грузов) приводятся данные по каждому поставщику об ассортименте и сроках поставки материальных ресурсов. Прежде всего, изучается, как осуществляется такой учет на проверяемом предприятии: указывается ли по каждому поставщику в отдельности ассортимент и сроки поставки материалов по договору (контракту) и приводится ли на основании документов фактически поступивший ассортимент материалов с указанием даты поступления. Важно выяснить достоверность приведенной информации в оперативном учете, сопоставляя с данными, отраженными в бухгалтерском учете.

Наличие достоверной информации о выполнении договорных обязательств позволяет выявить поставщиков нарушивших условия договора (контракта). Если имели место такие нарушения, то устанавливают, предъявлялись ли штрафные и другие санкции к нарушителям договорной дисциплины, возмещены ли они предприятию. В случае отказа в удовлетворении предъявленных штрафных санкций выясняют, не связано ли это с пропуском исковой давности или неправильным и неполным оформлением исковых материалов через хозяйственные суды, выявляют конкретных виновников. Такую информацию можно получить при изучении регистров бухгалтерского учета по счетам группы «Счета к получению по претензиям» и документов, на основании которых отражены записи в этих регистрах, а также материалов служебной переписки по предъявленным претензиям.

Источниками проверки полноты оприходования материальных запасов являются регистры синтетического и аналитического учета по счетам, на которых собирается информация о наличии и движении ценностей (счета «Заготовление и приобретение материалов», «Отклонение в стоимости материалов», «Счета учета материалов» др.), отчеты материально-ответственных лиц с приложенными к ним первичными документами, регистры синтетического и аналитического учета расчетов с поставщиками и

ДР-

Приступая к проверке полноты оприходования и правильности оценки покупных материальных запасов, прежде всего, устанавливают, соответствуют ли итоговые суммы, отраженные в ведомостях учета материальных запасов, данным других учетных регистров

(журналов ордеров, машинограмм). Наряду с этим необходимо проверить согласованность записей между
синтетическим и аналитическим учетом по балансовым счетам и их подразделениям, учитывающим материальные ценности.

В случае расхождений устанавливаются их причины. Они могут быть результатом небрежного отношения бухгалтеров к выполнению своих служебных обязанностей, а в ряде случаев такие расхождения являются результатом неполного оприходования ценностей. Особое внимание уделяется проверке операций по счету «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам», на котором учет операций осуществляется линейно-позиционным способом. По дебету счета отражается оплата долга поставщику за поставленные материальные ценности, а по кредиту их поступление (оприходование). В течение месяца, как правило, дебетовых остатков на этом счете не должно быть. По авансам, выданным под поставку материальных запасов, выставленным аккредитивам, векселям, выданным и акцептованным, устанавливают по каждой сумме в отдельности полноту оприходования материальных запасов, не истекли ли сроки поставки по отдельным авансам, аккредитивам и векселям, выясняют причины задержки поступления материалов.

Основными документами для оприходования материальных запасов являются сопроводительные документы поставщиков, приложенные к отчетам материально-ответственных лиц: товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, спецификации, упаковочные ярлыки, качественные удостоверения, приемные документы, квитанции и другие, в зависимости от груза, его упаковки и способа доставки. Внутренними документами, которыми оформляются поступившие ценности, могут быть сопроводительные документы поставщиков с наложенными штампами получателя груза, приемные акты, приходные накладные и другие документы в зависимости от принятого порядка оформления приемки груза.

При проверках полноты оприходования материальных запасов внутренние документы сверяются с сопроводительными документами поставщиков. Проверяющие изучают правильность составления актов на расхождения в количестве и качестве поступивших материальных запасов и своевременность предъявления претензий к поставщикам или железной дороге (транспортной организации).

Многие такие расхождения обусловлены присвоением материальных запасов и оформлением подложных актов в целях сокрытия недостач или пересортице материальных запасов. Встречаются подлоги в сопроводительных документах поставщиков при оприходования материальных запасов или потребительских их свойств (сортности, марки, артикула, размера, влажности и т.п.). Поэтому при проверке документов, связанных с оприходованием ценностей, надо быть предельно внимательным, хорошо владеть экспертной оценкой документов. Сомнительные документы надо сверить с записями в отчетах материально-ответственных работников, проверить правильность корреспонденции счетов и произведенных записей в регистрах бухгалтерского учета (накопительных ведомостях, журналах-ордерах, машинограммах), в которых сделаны записи по оприходования ценностей, проведенных в сомнительных документах. В случае необходимости нужно провести встречную проверку с документами, находящимися у поставщиков материальных запасов.

Правильная оценка материальных запасов, прежде всего, находится в зависимости от организации и постановки их аналитического и синтетического учета. Поэтому при проверке устанавливают, ведется ли учет на счете группы 1000 «Счета учета материалов» в разрезе соответствующих счетов (сырье и материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, топливо и другие однородные группы) и по каждому наименованию материальных запасов в зависимости от их потребительских признаков. Далее выясняют, присваиваются ли материальным ценностям номенклатурные номера в зависимости от их потребительских признаков и указываются ли они в первичных документах и складском учете.

От общей проверки переходят к проверке совершенных операций по первичным документам, на основании которых отражены в учете покупная стоимость материальных запасов и транспортные расходы по их приобретению. При большом документообороте этих операций используется прием выборки документов по интервалу в заданной совокупности.

5.Контроль использования материальных ресурсов в производстве

Основными источниками проверки использования материальных ресурсов в производстве являются: накопительные ведомости по расходу материалов, журнал-ордер

по кредиту счета «Сырье и материалы», сальдовые или оборотные ведомости о движении материалов, карточки и книги складского учета материалов, первичные документы по использованию материалов в производстве и другие.

Приступая непосредственно к проверке использования материальных ресурсов в производстве, устанавливают соответствие данных складского учета данным синтетического учета по счетам группы 1000 «Счета учета материалов». Для этого общий итог остатков (в суммарном выражении) сальдовой ведомости на конец месяца сверяют с остатками на конец месяца, приведенными в ведомости учета материальных запасов, товаров и тары.

Такое сопоставление проводится по каждому складу в отдельности на первое число проверяемого периода. Общие обороты выбытия материалов за месяц по всем складам и остатки материалов на конец месяца, приведенные в ведомости, сверяют с кредитовым оборотом и остатками по счетам группы 1000 «Счета учета материалов» в Главной книге. Если все расхождения явились результатом запущенности учета материальных ресурсов, то проверка прекращается до восстановления бухгалтерского учета материальных запасов.

Затем переходят к проверке совершенных операций по отпуску материалов в производство. Для такой проверки используют накопительные ведомости по расходу материалов со складов, составляемые на основе расходных документов. При большом документообороте по отпуску материалов в производство проверяющие выбирают документы по интервалу в заданной совокупности.

Отпуск материальных запасов со складов в производство оформляется различными документами в зависимости от принадлежности предприятия к соответствующей отрасли. Ими могут быть лимит заборные карты с отрывными месячными талонами, акты требования на замену материалов или на дополнительный их отпуск, комплектовочные ведомости, раскройные карты, заборные листы и другие. Но во всех случаях отпуск материалов в производство должен производиться в пределах лимита на выпуск определенного вида изделия. Если же лимиты не установлены, отпуск материалов в производство осуществляется в соответствии с утвержденными рецептурами, калькуляциями, в которых компоненты набора сырья и вспомогательных материалов не нарушают качество изделия, и оно соответствует ГОСТам или техническим условиям.

В процессе проверки первичной документации по отпуску сырья в производство надо иметь в виду, что неучтенные излишки могут создаваться при выпуске готовой продукции в производстве в результате завышенных норм сырья и вспомогательных материалов, так как отпуск их производится не по фактическому расходу, а по норме (лимиту). При этом следует определить, не составлены ли лимиты отпуска сырья по завышенным нормам, пересматривались ли они с совершенствованием технологического процесса производства, сопоставить их с действующими нормами на других аналогичных предприятиях. Показатели качественных характеристик материалов, приведенных в расходных документах, сверяют с данными первичных документов на оприходования материалов на склад. В случае замены отдельных материалов, выясняют их причины, возможно, на момент отпуска ценности имелись в наличии по данным складского учета. Завершающим этапом проверки использования материальных ресурсов в производстве является установление обоснованности списания отклонений в стоимости материалов на выпуск готовых изделий. Для проверки анализируются данные ведомости учета материальных запасов, товаров и тары. Поскольку показатели этой ведомости проверены при выполнении контрольных процедур по оприходования материальных ресурсов, то здесь ограничиваются только оценкой техники расчета отклонений, проверкой правильности подсчета среднего процента отклонений и списания отклонений по направлениям расхода материалов, включая и остаток их на складе.

Контроль операций с инвентарём и хозяйственными принадлежностями

Важнейшим этапом проверки являются изучение организации и постановки учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей. Устанавливают, обеспечивает ли аналитический и синтетический учет возложенные на его функции контроля за своевременным и полным оприходованием инвентаря и хозяйственных принадлежностей, выявлением их фактической себестоимости в зависимости от классификационных групп, а внутри - по их подгруппам и отдельным наименованиям предметов.

Учет приобретения инвентаря и хозяйственных принадлежностей, их поступление, оприходования и определение фактической себестоимости ведутся аналогично учету материалов. Поэтому эти вопросы проверяются в том же порядке, как и материалы.

Основными источниками информации о приобретении, эксплуатации и выбытии инвентаря и хозяйственных принадлежностей служат карточки складского учета, материальные отчеты с приложенными оправдательными документами, данные учетных регистров по счету «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» и «Счетам учета заготовления и приобретения материалов».

При изучении организации и постановки учета особое внимание обращается на прикрепление инвентаря и хозяйственных принадлежностей за конкретными лицами в местах их хранения и использования, наличие на всех предприятиях соответствующей маркировки, правильное оформление первичными документами движения инвентаря и хозяйственных принадлежностей.

Затем переходят к проверке существа совершенных операций по движению отдельных классификационных групп и предметов. Проверяя записи в карточках складского учета или в ведомостях по учету инвентаря и хозяйственных принадлежностей следует установить, нет ли среди них предметов (объектов), относящихся к основным средствам. В складском учете обращают внимание на те классификационные группы и подгруппы инвентаря, по которым длительное время не было движения, и имеются сверхнормативные запасы. По данным карточек, журналов (ведомостей) и требований на выдачу инвентаря и хозяйственных принадлежностей с учетом даты выдачи и сроков использования устанавливают, нет ли предметов, числящихся за рабочими и другими работниками, которые могли быть утеряны или пришли в негодность. Изучая выдачу спецодежды и спец.обуви в бесплатное пользование, проверяющие руководствуются действующими на предприятии нормами выдачи, сроками использования и перечнем лиц, которым она может быть выдана, устанавливают случаи преждевременной замены спецодежды и спец.обуви и их причины, а также материальный ущерб, причиненный предприятию в результате использования инвентаря и хозяйственных принадлежностей не по назначению, или подмены новых предметов бывшими в эксплуатации.

Тщательной проверке подвергаются акты на списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей. Акты должны быть составлены по установленной форме с обязательным участием в комиссии соответствующих специалистов и утверждены руководителем. Списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей по актам может производиться лишь при наличии документов, подтверждающих сдачу их в металлолом или утильсырье. В случае обнаружения фактов преждевременного списания по причине ломки и порчи выявляют ответственных лиц и сумму причиненного ущерба.

ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ И НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ РЕГУЛИРУЮЩИЕ ОБЪЕКТ ПРОВЕРКИ

Основными законодательными и нормативными документами, регулирующими постановку бухгалтерского учета и аудита ТМЗ являются:

1. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», (новая редакция), 26.05.2000 г., N 78-П.

2. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», 30.08.1996г.

3. «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов». Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан, от 5 февраля 1999 г., N 54

4. Правила по заполнению форм финансовой отчетности. Приложение 7 к Приказу Министерства Финансов Республики Узбекистан от 7 февраля 2002 года, N31.

5. Национальный стандарт Бухгалтерского Учета Республики Узбекистан НСБУ N 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово -хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению»

6. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ N 19 «Организация и проведение инвентаризации», зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан 2 ноября 1999 г. N 833, утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан 19 октября 1999 г. N ЭГ717-19-207 5.

7. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ N 4 «Товарно-материальные запасы», зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан N 486 от 28 августа 1998 г., утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан N 44 от 27 августа 1998 г. (с изменениями от 20 ноября 2002 года, регистрационный №486-1).

8. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ N 1 Учетная политика и финансовая отчетность, зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан 14 августа 1998 г., утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан, N 474, 26 июля 1998 г.

Комментарий к национальному стандарту бухгалтерского учета N I Республики Узбекистан «Учетная политика и финансовая отчетность».

9. Национальный стандарт аудита Республики Узбекистан НСА N 3 «Планирование аудита», зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан 10 ноября 1999 г., N 837, утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан 14 июня 1999 г., N 54.

10. Национальный стандарт аудита Республики Узбекистан НСА N 9 «Существенность и аудиторский риск», зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан 3 сентября 1999 г., N 813, утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан 4 августа 1999 г. N 63.

11. «Инструкция о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам)» (с изменениями и дополнениями), зарегистрирована Министерством Юстиции Республики Узбекистан 15 апреля 2002 г., № 1123, утверждена Министерством Финансов Республики Узбекистан и Государственным Налоговым Комитетом Республики Узбекистан N 27, № 02/8-2, 23 января 2002 года.

Заключение.

Аудит производственных запасов - проверка законности осуществления внутренних и внешних операций предприятия по наличию и расходованию материально производственных запасов. Кроме того правильное и своевременное отражение имеющихся производственных запасов у материально ответственных лиц.

Ключевые слова

Сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, запасные части, готовая продукция, товары, склад, складское хозяйство, счет-фактура, накладные, лимитно-заборные карты, требования, аккредитив, материальные отчеты, лимиты, инвентарь и хозяйственные принадлежности

Контрольные вопросы.

1. Какова цель проверки производственных запасов?
2. Как осуществляется порядок проверки производственных запасов?
3. На что нужно обращать внимание при проверке отчетов материально-ответственных лиц?
4. Какой порядок проверки наличия производственных запасов на складе?

Основная литература:

1. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» , 2000г.
2. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 г.
3. «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов». Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан, от 5 февраля 1999 г., N 54
4. Правила по заполнению форм финансовой отчетности. Приложение 7 к Приказу Министерства Финансов Республики Узбекистан от 7 февраля 2002 года, N31.

5. Национальный стандарт Бухгалтерского Учета Республики Узбекистан НСБУ N 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово -хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению»

6. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ N 19 «Организация и проведение инвентаризации», зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан 2 ноября 1999 г. N 833, утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан 19 октября 1999 г. N ЭГ717-19-207 5.

7. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ N 4 «Товарно-материальные запасы», зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан N 486 от 28 августа 1998 г., утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан N 44 от 27 августа 1998 г. (с изменениями от 20 ноября 2002 года, регистрационный №486-1).

8. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан НСБУ N 1 Учетная политика и финансовая отчетность, зарегистрирован Министерством Юстиции Республики Узбекистан 14 августа 1998 г., утвержден Министерством Финансов Республики Узбекистан, N 474, 26 июля 1998 г.

9. Маматов З.Т. Аудит. –Т.: Тошкент Ислом Университети. 2002.

10.. Аудит. / Под. общ. Ред. д.э.н. М.М.Тулаходжаевой и др. –Т. Информ. Центр Нац. Ассоц. Бух. и Аудит. Уз. 2003. 1-2 том.

11. Пупко Г.М. Аудит ревизия : Учебное пособие. –М. Интерпрессервис.2003.

12. Полисюк Г.Б. и др. Аудит предприятия . Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности преприятий. Уч. Пособие. –М “ Зкзамен”2001.

13. Лабынцев Н.Т. Ковалева О.В. Аудит: теория и практика. Уч. Пособ. –М.: ПРИОР. 2000.

14. Уткин Э.А. Бинецкий А. Аудит и управление несостоятельным предприятием. Уч. пособ. –М.: “ Экмос” 2000.

15. Васильевич И.П.,Ширкина Е.И. Сборник задач по аудиту. Учеб. Пос. -М.: Ф и С, 2002

16. Макольская М.М., Мельник М.В., Пережкова М.А Основы аудита:курс лекций с ситуациоными задачами. Учеб. Пос. -М.: Дело и сервис, 2002

17. Подольсеий В.И. Аудит: Практикум Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003

18. Практикум по аудиту. Учеб. Пос. Под ред. Ларионова А.Д. -М.: ТК Велби, Проспект, 2004

Дополнительная литература.

1. Каримов И.А. Узбекистан свой путь обновления и прогресса. -Т.: «Узбекистан», 1992 г.

2. Каримов И.А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ. -Т.: «Узбекистан», 1995 г.

3. Аудит: проект по развитию предпринимательство . Учебное пособие. –Т. 2002.

4. Нитецкий В.В. Финансовый анализ в аудите : Теория и практика : Уч.пособ. –М .: Дело.2001.

5. Суйц В.П. Ахметбеков А.А. Аудит общий, банковский, страховой. Учебник. –М .: инфра – м .2001.

Тема № 31. Аудит учета использование трудовых ресурсов и его оплаты .

1.Цели, задачи и источники аудита.

2. Тесты проверки состояния внутреннего контроля и программа проверки.
3.Методика аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда.

1. Цели, задачи и источники аудита.

Целью аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда является контроль соблюдения действующего законодательства, касающегося трудовых отношений, правильности начисления заработной платы и различных видов доплат и вознаграждений, а также удержания из заработной платы налогов и платежей на социальные нужды.

Задачами аудиторской проверки являются:

соблюдение положений нормативно-правовых актов о труде и состояния внутреннего контроля по трудовым отношениям;

проверка правильности начисления заработной платы и различных видов премиальных выплат и доплат на основании первичных документов;

проверка правильности удержания из заработной платы и других выплат подоходного налога и других удержаний; проверка правильности корреспонденции счетов по учету расчетов с персоналом по оплате труда. Источниками информации для проверки расчетов с персоналом по оплате труда являются приказы и распоряжения руководителя о приеме, увольнении, прекращении трудового договора, о переводе, предоставлению отпусков работникам предприятия; штатное расписание, договора гражданско-правового характера, контракты и другие формы трудовых договоров; первичные документы, являющиеся основанием для расчетов заработной платы, премий и вознаграждений (лицевые карточки, табели использованного рабочего времени, наряды, рапорты, маршрутные листы, акты выполненных работ, ведомости, путевые листы, листки временной нетрудоспособности, листки на доплату, исполнительные листы, расчетные и платежные ведомости и др.), а также такие регистры бухгалтерского учета, как сводные ведомости распределения заработной платы по видам и шифрам затрат, журналы-ордера № 8 и № 10, машинограммы, Главная книга, баланс и другие формы финансовой отчетности.

2. Тесты проверки состояния внутреннего контроля и программа проверки.

Перед началом проверки аудитор должен выяснить, какие формы и системы оплаты труда применяются на предприятии, имеется ли штатное расписание, внутренние положения по оплате труда и премировании, коллективный договор, как организован учет расчетов по оплате труда, компьютеризирован ли этот участок учета и т.п. Для того чтобы получить ответы на эти вопросы, аудитор проводит тестирование состояния системы внутреннего контроля этого участка учета. Примерный перечень вопросов тестирования приведен в таблице 1.

Таблица 4.

Тесты проверки состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда

№ п.п	Содержание вопроса и объект исследования	Содержание ответа и результат контроля	Сим-вол	Выводы и решения аудитора
1.	2	3	4	5
1.	Имеется ли утвержденное штатное расписание и соблюдается ли оно	Штатное расписание пересматривается один раз в год	$К_2$	Ослаблен внутренний контроль, возможны нарушения

2.	Заведены ли на всех работников личные карточки	Заведены	$К_4$	Контроль на должном уровне

1 —	2	3	4	5
3.	Своевременно ли составляются приказы о приеме, увольнении и т.п.	Приказы составляются своевременно и правильно	$К_4$	Контроль на должном уровне
4.	Применяются ли утвержденные отделом кадров сдельные расценки и тарифные ставки	Выборочно, не чаще одного раза в год осуществляется контроль со стороны ОК	$К_2$	Ослаблен внутренний контроль, возможны нарушения
5.	Проверяется ли правильность удержаний из зарплаты	Выборочно, не чаще одного раз в год осуществляется контроль	$К_2$	Ослаблен внутренний контроль, возможны нарушения
6.	Доверяли ли органы соцстраха и налоговая служба расчеты по налогам	За отчетный год не было проверки	$К_2$	Ослаблен внутренний контроль, возможны нарушения
7.	1равильно ли пронумерованы расчетно-платежные ведомости	Осуществляется сквозная нумерация	$К_4$	Контроль на должном уровне
8.	Соблюдается ли установленный порядок начисления премий, отпускных, больничных и др.	Соблюдается, но внутреннего утвер-жденного Положения о порядке выплат нет	$К_2$	Ослаблен внутренний контроль, возможны нарушения
9.	Имеются ли задержки по выплате зарплаты и пр. выплат	Да, имеются	$К_2$	Выяснить причины
10.	Имеются ли факты выплаты зарплаты оптовой продукцией	Да, имеются	$К_2$	Проверить правильность налогообложения
11.	разработаны ли схемы взаимосвязи счетов по зарплате		$К_2$	Возможны ошибки в корреспонденции счетов
12.	Сопоставляются ли данные первичных документов, аналитического и синтетического учета по расчету зарплаты	Проверка осуществляется выборочно в конце квартала	$К_3$	Следует провести выборочную проверку

Примечание. К] - низкий **уровень; $К_2$ _ ниже** среднего; $К_3$ - средний; $К_4$ – высокий. После тестирования аудитор подготавливает программу проверки (табл. 2), в соответствии с которой осуществляет аудиторскую проверку по каждому виду расчетов с персоналом.
Таблица 2.

№	Перечень процедур	Источники информации
1	2	3
1. 2~	Проверка организации учета и контроля выработки и начисления зарплаты сдельщиков	Наряды, маршрутные листы, табеля, нормы выработки, сдельные расценки
	Проверка расчетов по начислению повременных и прочих видов оплат	Утвержденные тарифные савки, должностные оклады, табеля
3.	Проверка расчетов удержаний из заработной платы	Расчетно-платежные ведомости, журналы -ордера, приказы и др.

4.	Проверка ведения аналитического учета по персоналу	Лицевые счета, ведомости, машинограммы
	Проверка сводного учета и правильности корреспонденции счетов по оплате труда	Ведомости, журналы-ордера, машинограммы
	Проверка правильности расчетов по платежам на социальные нужды	Расчетные ведомости, расшифровки, машинограммы
	Проверка депонированных сумм по заработной плате	Депонентские листки, книга учета депонированной зарплаты

3.Методика аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате тру да.

Проводя аудит организации учета и контроля выработки и начисления заработной платы рабочим-сдельщикам, аудитор должен проверить правильно ли оформлены такие первичные документы как наряды. маршрутные карты, путевые листы, ведомости выработки, акты выполненных работ и др., разработаны и утверждены ли па предприятии нормы выработки и сдельные расценки, имеются ли на первичных документах все необходимые реквизиты.

При повременной оплате труда проверяются правильность применения тарифных ставок и условий контрактов. При проверке табелей использования рабочего времени, нарядов и других документов по начислению заработной платы устанавливают, нет ли случаев включения в них вымышленных (подставных) лиц. Для этого следует проанализировать наряды по датам их выдачи, сопоставить фамилии рабочих в нарядах и табелях учета рабочего времени с данными учета личного состава в отделе кадров. Необходимо проверить, нет ли случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам, повторения фамилий одних и тех же лиц в нескольких расчетно-платежных ведомостях.

Особенно внимательно проверяются наряды, выписанные на лица, не состоящие в списочном составе предприятия и проработавшие непродолжительное время, а также наряды по устранению брака и переделке некачественно выполненных работ. При проверке первичных документов и расчетных ведомостей большое внимание уделяется правильности арифметических подсчетов.

Особое внимание аудитор должен уделить правильности документального оформления и начисления различных выплат стимулирующего характера, таких как премии и вознаграждения по итогам работы за определенный период, выплаты компенсирующего характера, как надбавки и доплаты за сверхурочную работу или работу в ночное время, выплаты за непроработанное время, как расчет отпускных, оплату временной нетрудоспособности и т.п. При этом он должен помнить, что на каждом предприятии должно быть разработано и утверждено внутреннее Положение о материальном стимулировании и расчете различных доплат и надбавок. Начисление премий и вознаграждений должно быть оформлено приказом руководителя и соответствовать принципам Положения о премировании.

При проверке правильности расчетов, основанных на среднем заработке, необходимо установить, правильно ли определен средний заработок, а затем проверить правильность начисления различных выплат. По обнаруженным ошибкам необходимо, чтобы бухгалтер внес соответствующие исправления.

Проверяется правильность удержаний из заработной платы подоходного налога, удержаний по исполнительным листам, взносов в Пенсионный фонд, задолженности по подотчетным суммам, по возмещению материального ущерба, платежей по полученным ссудам, задолженности работников по товарам, приобретенным ими в кредит, по договорам личного страхования, по перечислению в Сбербанк на основании личного заявления работника.

При проверке правильности удержаний из заработной платы устанавливается их документальная обоснованность и законность, своевременность перечисления удержанных сумм по назначению. Кроме того, необходимо помнить, что общая сумма всех удержаний не должна превышать 50 % месячного заработка.

Проверяется также правильное отражение в учете депонированной заработной платы. Депонирование оплаты труда может производиться либо по причине болезни работника, либо когда лицо находится в командировке. Чтобы установить реальность возникновения и законность списания депонентской задолженности, необходимо сверить депонированные суммы с расчетно-платежными ведомостями за соответствующий период, сличить подписи депонентов в различных документах (расходных кассовых ордерах, платежных ведомостях, заявлениях и др.). В случае перечисления депонированной зарплаты с расчетного счета необходимо уточнить правильность указанных адресов получателей. а практике встречаются случаи, когда умышленно неправильно указывались домашние адреса получателей, а возвращенные в связи с этим переводы в кассу предприятия не приходовались. Также имеются случаи начисления оплаты труда работникам за невыполнявшиеся работы, которые депонировались и присваивались кассиром.

В процессе аудиторской проверки необходимо установить правильность корреспонденции счетов по начислению оплаты труда и удержаний из заработной платы, указанной в учетных регистрах. Для этого проверяются сводные расчеты по заработной плате на основании данных счетов расчетов с персоналом по оплате труда. При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту счетов расчетов с персоналом по оплате труда проверяются по данным журналов-ордеров № 10 и № 10\1, а дебетовые данные по этому счету - по данным журналов-ордеров № 1, № 2, № 8.

Следует установить соответствие показателей аналитического учета по оплате труда данным синтетического учета по снегу расчетов с персоналом по оплате труда в Главной книге и по данным бухгалтерского баланса на одну и ту же дату. Для этого необходимо сверить сальдо по счету расчетов с персоналом по оплате труда на 1-е число месяца в Главной книге и в балансе с итоговыми суммами расчетно-платежных ведомостей.

При выявлении расхождений необходимо установить их причины. Основными причинами могут быть завуалирование расхода денежных средств путем исключения из фонда оплаты труда различных выплат и удержаний, неполное удержание авансов, повторное списание денежных документов с отнесением выплат по ним в дебет счета учета расчетов с персоналом по оплате труда, уменьшение дебиторской задолженности или увеличение кредиторской задолженности при переносе сальдо и^ одной расчетной ведомости в другую, запущенность учета.

Выявленные в ходе аудиторской проверки ошибки и отклонения фиксируются в рабочей документации аудитора с указанием нарушенных нормативных документов и определением количественного влияния на показатели отчетности.

ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ И НОРМАТИВНЫЕ АКТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ОБЪЕКТ ПРОВЕРКИ

Основными источниками аудита расчетов с персоналом по оплате труда являются следующие нормативные и первичные документы и регистры бухгалтерского учета:

1. Трудовой Кодекс Республики Узбекистан (утвержден 21 декабря 1995 г.) с изменениями (по состоянию на 30.08.2002 г.)
2. Гражданский Кодекс Республики Узбекистан (утвержден 29 августа 1996 г.) с изменениями (по состоянию на 30.08.2002 г.)
3. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержден 24 апреля 1997 г. с изменениями (по состоянию на 05.09.2002 г.)
4. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», утвержден 30 августа 1996 г.
5. Национальный стандарт бухгалтерского учета РУз № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция к его применению»
6. Другие НСБУ Республики Узбекистан.
7. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Утверждено Каб. Министров РУз 5 февраля 1999 г. № 54.
8. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы физических лиц, утверждена Министерством финансов и ГНК РУз от 14 января 2002 г. №, № 10, 2002-16.

Ключевые слова.

Основное и совместительное, контракт труда, табель, форма оплаты труда, тарифные сетки, разряды, штатные расписание, платёжная ведомость, основное и дополнительное оплата, премия, отпуск, затраты

Контрольные вопросы.

1. Как определяется состав работников предприятия.

2. Какая цель в использование тарифных сеток и разрядов в оплате труда.

3. Скажите источник платы за дополнительные часы работы.

Основная литература:

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Утверждено Каб. Министров РУз 5 февраля 1999 г. № 54.
2. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы физических лиц, утверждена Министерством финансов и ГНК РУз от 14 января 2002 г. №, № 10, 2002-16.
3. Трудовой Кодекс Республики Узбекистан (утвержден 21 декабря 1995 г.) с изменениями (по состоянию на 30.08.2002 г.)
4. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» , 2000г.
5. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 г.
6. Аудит. / Под. общ. Ред. д.э.н. М.М.Тулаходжаевой и др. –Т. Информ. Центр Нац. Ассоц. Бух. и Аудит. Уз. 2003. 1-2 том.
7. Полисюк Г.Б. и др. Аудит предприятия . Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности преприятий. Уч. Пособие. –М “ Зкзамен”2001.
8. Лабынцев Н.Т. Ковалева О.В. Аудит: теория и практика. Уч. Пособ. –М.: ПРИОР. 2000.
9. Уткин Э.А. Бинецкий А. Аудит и управление несостоятельным предприятием. Уч. пособ. – М.: “ Экмос” 2000.
10. Аудит учёта расчётов по оплате труда. Под ред. Проф. В.И. Подольского. Практич. Пособ. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004
11. Васильевич И.П.,Ширкина Е.И. Сборник задач по аудиту. Учеб. Пос. -М.: Ф и С, 2002
12. Макольская М.М., Мельник М.В., Пережкова М.А Основы аудита:курс лекций с ситуациоными задачами. Учеб. Пос. -М.: Дело и сервис, 2002
13. Подольсеий В.И. Аудит: Практикум Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
14. Практикум по аудиту. Учеб. Пос. Под ред. Ларионова А.Д. -М.: ТК Велби, Проспект, 2004
15. Сотникова Л.В. Аудиторская проверка кассовых операций. Практич. Пособ. 2004 -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004

Тема № 32. Аудит учета затрат, готовой продукции и финансовых результатов .

1. Цели, задачи и источники аудита производственных затрат и других расходов периодов предприятия.

2.Проверка состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учет производственных затрат и других расходов.
3. Состояние программы аудита производственных затрат и других расходов..
4. Аудит цикла выпуска, реализации готовой продукции и получения дохода.

1.Цели, задачи и источники аудита производственных затрат и других расходов периодов предприятия.

Основная цель производственного цикла — превратить ресурсы (материалы, труд и накладные расходы) в конечный продукт. Целью же аудита в данном случае является проверка обоснованности формирования и правильности учета производственных расходов, от которых в конечном итоге зависит уровень достоверности конечного финансового результата от реализации произведенной продукции (купленных товаров). Задачами аудита производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности являются:

- изучение состава и структуры производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности по данным первичных документов и учетных регистров;

- установление правильности отражения в учете операций, связанных с производственными затратами, расходов периода и расходов по финансовой деятельности;

- проведение аудиторских процедур для сбора данных о выполнении процедур контроля;

- определение сильных и слабых сторон контроля, влияющих на содержание, периодичность и объем аудиторских проверок баланса.

Источниками информации об операциях с производственными затратами и другими расходами являются: накладные, требования, лимит заборные карты на материалы, карточки, табеля учета рабочего времени, учетные листы, учетные регистры (журналы-ордера, ведомости и др.) по счетам 2010, 2310, 2510 и др., Главная книга и др.

Основными законодательными и нормативными документами, регулирующими объект проверки являются:

1. Гражданский Кодекс Республики Узбекистан с изменениями (по состоянию на 30.08.2002 г., введен в действие с 1 марта 1997 г.).

2 .Налоговый Кодекс Республики Узбекистан с изменениями (по состоянию на 30.08.2002 г.), 24 апреля 1997 г.

3. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», 30 августа 1996г.

4. Национальный стандарт бухгалтерского учета Р.Уз (НСБУ) № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению» (с изменениями и дополнениями).

5. Национальный стандарт бухгалтерского учета Р.Уз № 4 «Товарно-материальные запасы», (зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан № 486 от 28 августа 1998 г.).

6. Другие НСБУ Республики Узбекистан.

7. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Утверждено Каб. Министров Р.Уз 5 февраля 1999 г. № 54.

8. Инструкции по начислению и уплате в бюджет общегосударственных налогов.

9. Инструкции по начислению и уплате в бюджет местных налогов и сборов.

10. Национальные стандарты аудиторской деятельности Р.Уз.

11. Первичные документы по этому участку учета.

12. Регистры синтетического и аналитического учета по этому участку учета.

13. Бухгалтерская отчетность.

2.Проверка состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета производственных затрат и других расходов.

Аудитор производит сплошное изучение системы учета производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности. Однако, прежде чем

приступить к выполнению указанной цели аудита производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности, необходимо провести предварительный обзор с целью оценки слабых и сильных сторон внутреннего контроля процесса производства и затрат. Для получения предварительной информации о состоянии внутреннего контроля операций, связанных с производственными расходами, расходами периода и расходами по финансовой деятельности он проводит тестирование. Пример тестов приведен в нижеследующей таблице:

Таблица 5

Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля бухгалтерского учета производственных расходов

№ п/п	Направления и вопросы тестирования	Ответы			
		Нет ответа	Да	Нет	Примечание
1	2	3	4	5	6
1.	Условия Имеет ли доступ к бланкам накладных, лимитно-заборным картам, требованиям, нарядам, табелям, учетным листам кто-либо, кроме ответственных лиц?				
2.	Реальность Проверяются ли требования на материалы и карточки учета рабочего времени после их подготовки мастером (бригадиром)?				
3.	Проверяются ли еженедельные отчеты о труде и использованных материалах, подготовленные мастером (бригадиром)?				
4.	Полнота Проводится ли предварительная нумерация накладных, лимитно-заборных карт, требований, нарядов, табелей, учетных листов и используется ли она для выявления отсутствующих или фиктивных документов?				
5.	Ответственность Готовят ли наряды-заказы, накладные на материалы и заявки потребностей рабочей силы специально ответственные лица?				
6.	Точность Проверяются ли расхождения между данными первичных документов на отпуск материалов, учета труда и производственных отчетов (ведомостей)?				
7.	Осуществляется ли периодический пересмотр нормативных затрат?				
8.	Учитываются ли расхождения между информацией отчетов о готовой продукции и отчетов о полученной на склад продукции?				
1	2	3	4	5	6
9.	Классификация Правильно ли квалифицируются затраты по элементам и по статьям калькуляции?				
10.	Учет Выбран ли метод учета затрат и калькуляции себестоимости продукции?				
П.	Проверяют ли лица, ответственные за учет затрат, данные учета по сегментам и сводного учета?				

12.	Периодизация Отвечает ли учет затрат принципу «Временной определенности фактов?»				

Таблица 6.

Вопросник для проверки организации учета расходов периода

№	Вопросы	Ответы		Наименование документа	Приме-чания
		да	нет		
1	2	3	4	5	6
1.	Ведется ли на предприятии учет расходов периода?				
2.	Соответствует ли состав расходов периода перечню затрат согласно «Положению о составе затрат. . .»?				
3.	Ведутся ли на предприятии учетные регистры по учету расходов периода?				
4.	Соответствует ли ведение учета расходов периода действующему законодательству? а) в частности, отменено ли применение счетов по старому плану счетов?				
5.	Ведется ли на предприятии аналитический учет по счетам расходов периода согласно специфике деятельности предприятия? Какие?				
6	Имеет ли предприятие расходы по реализации? (издержки обращения для торговых организаций)?				
7.	Соблюдается ли на предприятии смета по расходам на реализацию?				
8.	Соответствует ли состав расходов по реализации «Положению о составе затрат,..»?				
9.	Соблюдается ли на предприятии лимит численности АУП?				
10	Имеется ли на предприятии смета расходов на АУП, утвержденная руководителем предприятия?				
11.	Соответствуют ли в проверяемом периоде понесенные административные расходы утвержденной смете?				
12.	Все ли понесенные предприятием расходы периода находят своевременное документальное подтверждение?				
13	. Имеются ли на предприятии в проверяемом периоде сверхлимитные расходы периода, увеличивающие налогооблагаемую базу?				

14.	Включаются ли сверхлимитные расходы в налогооблагаемую базу, согласно действующему налоговому законодательству?				
15.	Несет ли хозяйствующий субъект расходы, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров?				
16.	Прибегал ли хозяйствующий субъект в отчетный период к услугам консультативных, информационных, аудиторских служб?				
17.	Подтверждены ли оказанные услуги соответствующими документами?				
18	Обоснованно ли произведены выплаты компенсирующего и стимулирующего характера?				
19	Имел ли хозяйствующий субъект в отчетном периоде затраты, связанные со спецификой производства и отнесенные на расходы периода?				
20	Вносит ли хозяйствующий субъект своевременно платежи в бюджет и специальные внебюджетные фонды, относимые к расходам периода?				
21	Нес ли хозяйствующий субъект в отчетном периоде расходы по уплате штрафов, пени, неустоек?				
22	Учтены ли в расходах периода затраты, связанные с покрытием убытков согласно пункту 2.3.15. «Положения о составе затрат. . .»?				
— 23.	Не включаются ли хозяйствующим субъектом в стоимость капитализируемых основных средств расходы, которые не связаны с капитализацией?				
24.	Ведет ли хозяйствующий субъект аналитический учет к счетам расходов периода?				
25.	Своевременно ли списываются расходы периода на результаты хозяйственной деятельности?				
26.	Соответствует ли сумма расходов периода, указанная в форме № 2, фактической сумме производственных затрат?				
27.	Предпринимаются ли меры по снижению расходов периода?				

По результатам тестирования определяется, как относится на предприятии администрация к организации учета производственных затрат, расходов периода и расходов по финансовой деятельности.

3. Состояние программы аудита производственных затрат и других расходов..

Аудитору предстоит установить при планировании аудита последовательность этапов проведения проверки, конкретные источники получения данных, уточнить аудиторский риск. Поэтому полезной является разработка специальной программы. Пример такой программы приведен ниже в таблице.

Таблица 7.

Программа аудита производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности. Проверяемая организация._____ Период аудита._____ _____ Количество человеко-часов
Руководитель аудиторской группы.__ Состав аудиторской группы_____
Планируемый аудиторский риск____
Планируемый уровень существенности.

№	Перечень аудиторских процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора	Примечания
1	2	3	4	5	6
1	Проверка данных регистров учета производственных материальных затрат и их сверка со счетами Главной книги			Отчет о производственных материальных затратах, журналы-ордера, машинограммы	
2	Проверка данных регистров учета затрат на оплату труда производственного характера и их сверка со счетами Главной книги			Табель учета рабочего времени, расчетная ведомость, журналы-ордера, машинограммы	
3	Проверка данных регистров учета отчислений на социальное страхование, относящихся к производству и их сверка со счетами Главной книги			Расчет отчислений на соцстрахование, расчетная ведомость по оплате труда, журналы-ордера, машинограммы	
4	Проверка данных регистров учета износа основных фондов и амортизации нематериальных активов производственного назначения и их сверка со			Расчет износа основных средств. Расчет амортизации нематериальных	

	счетами Главной книги			активов	
5	Проверка данных регистров учета прочих затрат производственного характера и их сверка со счетами Главной книги			Расчет бухгалтерии. Журналы- ордера	
6	Проверка данных регистров учета расходов периода и их сверка со счетами Главной книги			Договора, счета-фактуры, требования, накладные, акты выполненных работ и т.д.	
7	Проверка данных регистров учета расходов по финансовой деятельности и их сверка со счетами Главной книги			Договора, таблицы процентных платежей, расчет по действитель-ному курсу валют	
8	Проведение инвентаризации производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности			Инвентариза-ционные описи, акты инвентаризации	
9	Проверка данных инвентаризации производственных расходов, расходов периода и расходов по финансовой деятельности, проведенных на предприятии			Инвентариза-ционные описи, отчеты о про-изводственных материальных затратах, журналы-ордера, машинограммы	
10	Подготовка списка поступлений сырья и материалов: а) Подтвердить правильность составления документов по поступлению сырья и материалов			Договоры, счета-фактуры, накладные, акты приемки-переда-чи, инвентарные карточки учета материалов, учет-	

				ные регистры, Главная книга	
11	Анализ правильности формирования финансовых результатов и налогообложения в связи с выбытием, реализацией сырья и материалов			Книга регистрации сырья и материалов, расчеты по налогам	
12	Проверка правильности учета НДС по приобретенным сырью и материалам			Расчеты по налогам, акты приемки-переда-чи, накладные журналы-ордера, Главная книга	
13	Проверка правильности начисления износа ОС и амортизации нематериальных активов			Учетная политика, ведомости начисления износа ОС и амортизации нематериальных активов	
14	Проверка правильности отнесения амортизационных отчислений на соответствующие счета затрат			Ведомости распределения амортизационных отчислений, журнал-ордер № 1 0 и другие учетные регистры	
15	Проверка правильности выбытия (списания) сырья и материалов			Договоры, счета-фактуры, накладные, акты списания, инвентарные карточки учета материалов, Главная книга	

Аудиторская проверка производственных затрат является одним из трудоемких процессов в аудиторской деятельности, требует большой сосредоточенности, знаний нормативных и инструктивных материалов с последующими изменениями, а также особенностей правильного исчисления производственных затрат в отдельных видах хозяйственной деятельности организации. Поэтому остановимся лишь на тех проблемах, где на практике допускаются ошибки при учете затрат на производство и, следовательно, искажаются результаты хозяйственной деятельности.

Поскольку на практике операции с производственными затратами, расходами периода и расходами по финансовой деятельности влияют на финансовые результаты, аудиторские процедуры должны быть направлены, как правило, на сплошное изучение системы их учета.

Перечень затрат, включаемых в себестоимость продукции, установлен «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» (утверждено Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 г. № 54).

В процессе аудиторской проверки необходимо установить правильность и законность отражения производственных затрат, расходов периода и расходов по финансовой деятельности. При проверке затрат следует документально подтвердить правильность исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), так как себестоимость продукции — один из наиболее важных синтетических показателей, позволяющий оценить эффективность использования в процессе производства продукции (работ, услуг) материальных и трудовых затрат, рентабельность, прибыльность и финансовую устойчивость экономического субъекта.

До начала проведения документальной проверки аудитор обязан изучить организационные и технологические особенности экономического субъекта, определить характер, специализацию, масштабы и структуру каждого вида производственной деятельности организации-клиента.

Следует отметить, что учет всех видов затрат, включаемых в себестоимость продукции, должен подтверждаться первичными документами. Первичные документы должны содержать обязательные реквизиты: наименование документа (формы); код формы; дату составления; содержание хозяйственной операции; количественное и стоимостное выражение затрат; подписи ответственных лиц с расшифровкой фамилии, имени, отчества. Таким образом, в сомнительных случаях подлинность первичных документов и обоснованность списания затрат нетрудно установить.

Проверяя, правильно ли отнесены затраты на себестоимость продукции, аудитор должен знать, что они группируются по следующим элементам:

материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов); затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; износ (амортизация) основных средств;

прочие затраты.

Переходя непосредственно к проверке правильности учета затрат на производство продукции, аудитор должен особое внимание обратить на следующие вопросы:

соблюдается ли принцип постоянства в учете затрат (т.е. неизменность выбранного с начала года метода учета производственных затрат и метода калькулирования себестоимости продукции, способы распределения косвенных расходов и расходов периода);

соответствует ли выбранный метод учета затрат отраслевым и технико-экономическим особенностям организации;

насколько верно разграничиваются производственные затраты по отчетным периодам;

соблюдаются ли выбранный метод и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства продукции;

обоснованно ли списываются отклонения от учетных цен по материалам;

правильно ли начисляется износ по основным средствам и амортизация нематериальных активов;

насколько обоснованы суммы расходов, связанных с организацией и управлением производством, и способы их распределения на объекты учета и калькуляции;

правильность отнесения затрат на расходы периода;

соблюдается ли правомерность отнесения на производственные расходы фактических сумм расходов по ремонту основных средств, командировкам, рекламе, оплате информационных, консультационных и аудиторских услуг, а также представительских расходов и др.

Одним из важных вопросов является проверка правильности оценки материальных ресурсов, списанных на себестоимость, поскольку материалы поступают из разных источников, а начальные остатки материалов могут иметь иную цену по сравнению с закупленными. Аудитору, следовательно, приходится проверять правильность оценки материалов по средневзвешенной цене AVECO или по способу оценки ФИФО (согласно учетной политике организации).

Затем предстоит проконтролировать соблюдение технологических норм (нормативов) списания и расхода материалов, сырья, инвентаря и хозяйственных принадлежностей. Не секрет, что во многих предприятиях с целью увеличения затрат на производство продукции или же с целью создания «неучтенной» готовой продукции

допускают необоснованное увеличение материальных затрат или их перерасход. Здесь можно использовать контрольный запуск сырья или составить альтернативный баланс расходов сырья и материалов по нормам.

Аудиторской проверке подлежит одна из важных статей производственных затрат как «затраты на оплату труда», где группируются расходы на оплату труда основного производственного персонала, включая премии работникам за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, а также затраты на оплату труда работников, занятых в основной деятельности, но не состоящих в штате предприятия. Аудитор должен учесть, что выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные на основании сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов должны соответствовать формам и системам оплаты труда, утвержденным высшим органом управления предприятием и включаться в себестоимость в полном объеме на основании первичных документов.

Проверяя затраты на оплату труда аудитор обращает внимание на обоснованность выплат за непроработанное время: отпускных, льготных часов подростков и кормящих матерей, оплаты за время выполнения общественных и государственных обязанностей и т.п.

Тщательной проверке подлежат выплаты, входящие в затраты по оплате труда: стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты, различные доплаты и надбавки.

Внимание аудитора должно остановиться и на достоверности величины амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам. В частности, необходимо проверить, нет ли начислений износа основных средств сверх нормативного срока их эксплуатации.

На практике встречаются факты, когда расходы на ремонт основных средств включаются в производственные расходы и одновременно создается резерв на финансирование расходов на ремонт за счет производственных затрат. Поэтому надо проанализировать соблюдение порядка учета затрат на ремонт основных средств и создания резервов.

Встречаются факты создания излишних резервов для других целей (на выплату отпускных работникам, вознаграждений по итогам года и др.), а также необоснованного увеличения расходов будущих периодов, либо, например, последние расходы своевременно не включают в затраты отчетного месяца. Иногда суммы, израсходованные на ремонт арендованных основных средств, направляются на увеличение себестоимости продукции отчетного периода, хотя такое возможно лишь в случае, если ремонт за счет арендатора предусмотрен условием договора с арендодателем (однако здесь необходимо помнить, что затраты на ремонт арендованных основных средств предварительно относятся на дебет счета «Предоплаченная аренда», потом ежемесячно равными долями списываются на затраты производства).

Аудитор внимательно проверяет состав и порядок распределения общепроизводственных расходов. На основании первичных документов проверяется правильность распределения по конкретным счетам расходов на отопление, освещение, содержание и аренду помещений, заработную плату управленческого персонала и др. Порядок распределения общепроизводственных расходов (пропорционально производственным материальным затратам, заработной плате производственных рабочих, на основе нормативных ставок и т.п.) должен быть утвержден учетной политикой предприятия.

Аудиторской проверке подвергается также достоверность показателей «незавершенного производства» и правильность списания затрат на готовую продукцию. Особое внимание следует уделить корректировочным записям с целью установления правильности списания калькуляционных разниц. Здесь могут быть искусственные нарушения, увеличивающие или уменьшающие себестоимость продукции при ее реализации.

Для того чтобы обоснованно оценить состояние учета производственных затрат, целесообразно зафиксировать все выявленные нарушения в специально разработанной ведомости, где должны быть предусмотрены следующие показатели: содержание операции, наименование документа, дата составления и номер документа, сумма, корреспонденция счетов, примечание. В примечании аудитор записывает выводы и обоснованные предложения по устранению недостатков.

При проверке расходов периода аудитор должен обратить внимание на правильность классификации и включения в них затрат, в соответствии с «Положением о составе затрат...».

Практика аудиторских проверок показывает, что нередки факты, когда в затраты данного отчетного периода включают расходы, произведенные в другие отчетные периоды. Поэтому следует знать, что согласно Положению о составе затрат, расходы периода подлежат включению в затраты того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени их оплаты — предварительной (арендная плата) или последующей (оплата за время отпусков рабочих и др.). Затраты, по которым нельзя точно установить, к какому периоду они относятся, а также отдельные виды затрат в сезонных отраслях включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) или в расходы периода в сметно-нормализованном порядке.

Аудитор проверяет условия обоснованности списания представительских расходов на расходы периода: в пределах смет предприятия, утвержденных советом (правлением) на отчетный год и разработанных на базе установленных законодательством норм и нормативов (т.е. должна быть смета расходов на год); документальное подтверждение расходов.

Сверхнормативные представительские расходы должны быть включены в налогооблагаемую базу с целью налогообложения.

Проверке подлежат также условия обоснованности списания расходов по служебным командировкам на расходы периода: командировка должна быть связана с производственной деятельностью; в пределах подтвержденных расходов за минусом НДС со стоимости проездных билетов и стоимости найма жилья. Сверхнормативные затраты присоединяются к прибыли организации с целью налогообложения.

Аудитору предстоит выяснить обоснованность отражения в учете соответствующих расходов периода. Для этого необходимо изучить различные документы, удостоверяющие факт возникновения и величину таких расходов.

Так, затраты по аннулированным производственным заказам и на производство, не давшее продукции, должны подтверждаться договорами купли-продажи, поставки продукции; счетами, платежными поручениями; накладными, актами сдачи-приемки выполненных работ; соглашениями, письмами, протоколами о расторжении договора.

Учет расходов на содержание законсервированных производственных мощностей должен производиться при наличии приказа руководителя предприятия (определяющего перечень консервируемых объектов, причины консервации, состав и размеры затрат, источники финансирования); сметы затрат на содержание законсервированных мощностей; первичных документов по оформлению расходов (ведомости начисленной заработной платы, платежные поручения, акты приемки-передачи и др.).

Потери от хищений, стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных событий должны быть оформлены актом, удостоверяющим такое событие и подписанным руководителем предприятия, незаинтересованными лицами и специалистами (пожарные, ГИБДД и др.); расчетом бухгалтерии (сметой) понесенных убытков; заключением эксперта о возможности восстановления испорченного имущества; решением суда об установлении виновного лица и присуждении ему убытков; платежными поручениями на суммы возмещения убытков и др.

Обоснованность создания резерва по сомнительным долгам должна подтверждаться договором купли-продажи, поставки продукции; накладными на отгрузку продукции, актами сдачи-приемки выполненных работ; актом инвентаризации дебиторской задолженности; актами сверки расчетов между дебитором и кредитором; решением арбитражного суда о признании предприятия-дебитора банкротом; выпиской из государственного реестра юридических лиц о ликвидации предприятия-дебитора; решением суда об отказе в иске к дебитору; справкой органов МВД о невозможности розыска дебитора.

Аудиторской проверке подвергается также обоснованность отнесения на производственные расходы сумм по отдельным налогам, сборам, отчислениям, платежам. Зачастую здесь допускаются ошибки в корреспонденции счетов.

Проверяя правильность учета расходов по финансовой деятельности аудитору необходимо знать, что проценты по всем долгосрочным, отсроченным и просроченным

кредитам (займам, кредитам министерств и ведомств, внебюджетных источников и др.) включаются в налогооблагаемую базу, согласно Приложению № 1 «Положения о составе затрат...».

4. Аудит цикла выпуска, реализации готовой продукции и получения дохода , цели, задачи и источники аудита.

Аудит объема реализации и ее составляющих - один из ключевых вопросов в значительной мере определяющих качество всей проверки.

Цель аудита выпуска готовой продукции и ее реализации -установление полноты оприходования готовой продукции, правильности исчисления выручки от реализации и себестоимости реализованной продукции.

В ходе проверки аудитор решает следующие задачи:

- подтверждение обоснованности выбора и правильности применения варианта оценки готовой продукции;
- установление полноты оприходования готовой продукции;
- подтверждение объёмов отгруженной и реализованной продукции;
- подтверждение себестоимости отгруженной и реализованной продукции.

Источниками информации для проверки состояния учета выпуска готовой продукции и её реализации являются: карточки складского учета готовой продукции, прейскурант, договоры на поставку продукции, счета-фактуры, книга продаж, накладные на отпуск готовой продукции, доверенности покупателей, первичные банковские и кассовые документы о поступлении выручки (платежные поручения, требования-поручения, приходные кассовые ордера и др.), учетные регистры (ведомости, журналы-ордера, машинограммы) по счетам 2010, 2810, 2910, 9010, 9110, 5010, 5110, 4010,6310, и др., Главная книга, «Отчет о финансовых результатах» (ф. № 2) и др.

Проверка состояния системы внутреннего конроля.

Операции, относящиеся к циклу получения доходов, осуществляются в ходе следующей деятельности:

- приёма заказов;
- предоставления кредитов; поставок товаров и услуг; выписки счетов потребителям; взыскания долгов (просроченные счета); получения денежных поступлений.

Аудит цикла получения доходов можно разделить на следующие этапы:

Аудит цикла получения доходов.
Оценка системы внутреннего контроля.
Проверка наличия первичных документов на:
а) приём заказов
б) отправку товаров
в) на возврат товаров
г) дебиторскую задолженность
наличия разрешения на первичных документах:
а) приём заказов
б) отправка товаров
в) выписка счетов-фактур
г) определение цен и скидок
д) списание безнадежных долгов

Проверка счетов-фактур на предмет наличия нумерации и регистрации Выборочная арифметическая проверка. Проверка тождественности показателей отчетности и регистров бухгалтерского учета Проверка правильности составления бухгалтерских проводок Проверка наличия претензий, порядок их учета и удовлетворения Проверка правильности определения и классификации объемов реализации

Проверка правильности определения себестоимости реализованной продукции, выявление фактов реализации продукции ниже себестоимости, проверка правильности определения налогов по реализации продукции, оценка эффективности контроля проходит три этапа: а) изучение структуры контроля; б) оценка эффективности контроля; в) проверка /тестирование) процедур контроля. Документирование на этапе обзора можно провести тремя способами: словесное описание, вопросник внутреннего контроля и блок-схема. Подготовка рабочих документов на этом этапе не является его завершением. Готовя документы, аудиторы должны помнить о цели обзора - изучить структуру контроля.

Блок-схемы и вопросники - это элементы предпочтительной системы контроля цикла получения доходов, состоящего из этапов реализации, получения денег и дебиторской задолженности.

Полезным средством предварительной оценки эффективности систем внутреннего контроля и учета операций по выпуску и реализации продукции является проведение тестирования по специальному вопроснику (табл.1.).

Таблица 8.

Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета выпуска готовой продукции и процесса реализации

№ п. п.	Содержание вопроса или объект исследования	Содержание ответа (результат проверки'	Символ	Выводы и решения аудитора
1	2	3	4	5
А. Внутренний контроль				
1.	Обоснованы ли цены и сроки реализации продукции по договорам?	Составляются плановые калькуляции	$К_4$	Контроль удовлетворительный
2.	Применяются ли цены реализации ниже себестоимости?	По отдельным видам продукции	$К_2$	Проверить правильность налогообложения
1	2	3	4	5
3.	Контролируется ли последовательность нумерации для выявления неучтенных счетов-фактур и накладных?	Производится предварительная нумерация указанных документов	$К_3$	Контроль удовлетворительный
4.	Сопоставляется ли количество отгруженной продукции с данными счетов-фактур?	Ежемесячно	$К_3$	Контроль удовлетворительный
5. :	Проверяются ли товарно-транспортные документы на предмет ошибок при подсчете количества, суммы, применения цен, наценок?	Осуществляется выборочный контроль	$К_2$	Имеется вероятность ошибок
6.	Контролируется ли главным бухгалтером себестоимость реализованной продукции?	Ежеквартально	$К_2$	Выборочно проверить арифметические расчеты

7.	Соблюдается ли график документооборота по учету реализации продукции?	Первичные документы сдаются в бухгалтерию часто с опозданием на одну неделю	$К_2$	Возможно искажение периодической отчетности из-за отсутствия данных
8.	Проводится ли инвентаризация готовой продукции на складе?	Проводится только в конце года инвентаризационной комиссией	$К_2$	Слабый контроль. Необходимо провести выборочную инвентаризацию
	Е	». Система учета		
9.	Имеется ли единая учетная политика по реализации продукции?	Установлен метод учета реализации	$К_3$	Проверить правильность налоговых расчетов
10. __	Проверяется ли соответствие записей аналитического и синтетического учета реализации?	Ежемесячно	$К_3$	Необходимо провести выборочную проверку

1	2	3	4	5
11.	Выявляются ли расхождения между данными отчетов о готовой продукции и отчетов на складе продукции?	В отчетном периоде установлены три факта	$К_3$	Следует провести выборочную инвентаризацию готовой продукции на складе
12.	Датируются ли счета-фактуры на реализацию продукции днем отгрузки?	Нет	$К_2$	Возможны искажения объемов реализации продукции
13.	Разработаны ли схемы учета готовой продукции и её реализации?	Определен только рабочий план счетов, схем нет	$К_2$	Возможны ошибки в корреспонденции счетов
14.	С какой периодичностью сверяются данные первичного, аналитического и синтетического учета готовой продукции и её реализации? (и т.д.)	Ежеквартально	$К_2$	Велика вероятность искажения помесячных данных

Примечание. $К_1$ - низкий уровень; $К_2$ _ ниже среднего; $К_3$ - средний; $К_4$ - высокий.

СОСТАВЛЕНИЕ ПРОГРАММЫ А УДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

Проанализировав полученные ответы, аудитор должен уточнить направления контроля процесса выпуска и реализации продукции и выбрать для каждого направления наиболее приемлемые процедуры, составить программу аудиторской проверки операций по выпуску и циклу реализации готовой продукции.
Таблица2.

Программа аудиторской проверки выпуска готовой продукции и цикла реализации

№	Перечень процедур	Источники информации
1	2	3
1. i	Проверка данных регистров учета выпуска готовой продукции и реализации и сверка их со счетами Главной книги	Ведомости, журналы-ордера, машинограммы, Главная книга
2.	Выборочный контроль движения готовой продукции на складе	Карточки складского учета готовой продукции
3.	Выборочная проверка правильности оформления отгрузочных документов и их отражения в учете	Счета-фактуры, накладные, книга продаж, машинограммы
4.	Выборочная проверка соответствия цен, указанных в отгрузочных документах, ценам в прейскуранте	Счета-фактуры, накладные, прейскурант
5.	Выборочная проверка правильности отражения задолженности покупателей в учетных регистрах и Главной книге	Акты сверки расчетов, машинограммы, Главная книга
6.	Проверка своевременности и полноты списания себестоимости реализованной продукции	Расчет фактической себестоимости отгруженной (реализованной) продукции
7.	Проверка правильности корреспонденции счетов по учету выпуска и реализации продукции, поступлению выручки от реализации и списанию себестоимости	Учетная политика, ведомости, журналы-ордера, машинограммы, Главная книга

Методика аудиторской проверки цикла выпуска и реализации продукции.

Прежде всего, аудитор должен выяснить, как оценивается на предприятии готовая продукция. В настоящее время используются следующие виды её оценки:

по фактической (полной) производственной себестоимости;

по оптовым ценам реализации, когда оптовые цены принимаются в качестве твердых учетных цен. При этом отклонения учитываются на отдельном счете;

по плановой (нормативной) производственной себестоимости.

Отклонение фактической производственной себестоимости от плановой или нормативной также учитывается отдельно:

по свободным отпускным ценам, увеличенным на сумму НДС; по свободным рыночным (продажным) ценам.

Выбранный вариант оценки готовой продукции должен быть зафиксирован в качестве элемента учетной политики предприятия, а в рабочем плане счетов установлены соответствующие счета для её учета («Счета учета готовой продукции», «Счета учета себестоимости реализованной готовой продукции (товаров, работ, услуг)»).

Полнота оприходования произведенной продукции может быть проверена путем составления альтернативного баланса расхода сырья и материалов, выхода готовой продукции исходя из нормативных затрат. Для проверки объема производства продукции используются данные первичных документов и производственных отчетов, актов инвентаризации незавершенного производства, регистров аналитического и синтетического учета. При этом показатели фактического выхода и сдачи на склад готовой продукции (по фактической себестоимости), учтенные по дебету счета «Готовая продукция на складе», сравнивают с оборотами по кредиту счетов «Основное производство», «Вспомогательное производство». Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг проверяется путем сопоставления кредитовых оборотов по этим счетам и дебетовых оборотов по «Счетам учета доходов от основной (операционной) деятельности».

При аудите цикла реализации аудитор должен проверить правильность определения и учета выручки от реализации продукции. Все предприятия бухгалтерский учет выручки от реализации и составление отчетности должны осуществлять только по методу начисления или «по отгрузке». Процесс отгрузки (реализации) продукции учитывается на счете «Доходы от реализации готовой продукции». Отгруженная, но ещё не оплаченная покупателями продукция учитывается на счете «Счета к получению от покупателей и заказчиков» по ценам реализации.

Аудитор должен удостовериться по данным учетных регистров соответствующих счетов в правильности применяемых корреспонденции счетов и отражения в учете выручки от реализации продукции «по отгрузке» в соответствии с требованиями нормативных документов.

Для учета операций по отгрузке и реализации продукции, работ и услуг предназначены ведомости № 16 (отгрузка) и журнал-ордер №11.

Ведомость № 16 ведется при определении выручки от реализации по отгрузке продукции. В ней совмещается учет расчетов с покупателями (счет 4010) и учет реализации (счет 9010).

В журнале-ордере № 11 отражаются итоги за месяц и обороты по кредиту соответствующих счетов. При этом в нем обобщаются данные по отгрузке, отпуску и реализации продукции, работ и услуг, выявившиеся в ведомости № 16 (отгрузка).

В процессе изучения операций по реализации продукции аудитор должен установить и проверить наличие договоров на поставку продукции и правильность их оформления, полноту регистрации выписанных счетов-фактур, соблюдение сроков оплаты покупателями за поставленную продукцию.

Правильность определения себестоимости реализованной продукции аудитор выясняет путем арифметического пересчета соответствующих показателей, а также путем сопоставления товарного баланса в натуральном и стоимостном выражении по отдельным видам продукции.

При этом показатели товарного баланса должны быть сверены с аналогичными показателями других документов:

- остаток готовой продукции на начало и конец отчетного периода, выпуск за отчетный период и отгрузка (реализация) подтверждаются данными аналитического учета движения готовой продукции в бухгалтерии и информацией оперативного учета в производственно-диспетчерской службе;
- остаток готовой продукции на начало и конец периода по фактической себестоимости или по учетной цене (плановой, нормативной) себестоимости и др. подтверждается сальдо по «Счетам учета готовой продукции» на начало и конец отчетного периода. Выпуск из производства по фактической себестоимости подтверждается информацией ведомости сводного учета затрат на производство;
- отгрузка по фактической себестоимости определяется как алгебраическая сумма отгрузки по учетным ценам и отклонений. Сумма отклонений рассчитывается **исходя** из уровня среднего процента отклонений.

В свою очередь, средний процент отклонений определяется как отношение суммы отклонения фактической себестоимости от учетной цены к сумме остатка готовой продукции на начало периода и её выпуска за период по учетной цене. Отклонение со знаком «плюс» (перерасход) отражается на счетах обычной записью, а со знаком «минус» (экономия) - сторнировочной.

В заключение аудитор проверяет правильность исчисления НДС и финансовых результатов от реализации. Особое внимание должно быть обращено на факты реализации продукции (работ, услуг) по ценам не выше фактической себестоимости. При установлении таких фактов следует выяснить их причины и проверить правильность доначисления сумм НДС и налога на прибыль.

Свои выводы аудитор обосновывает данными проверяемых первичных документов и учетных регистров, результатами производимых контрольных арифметических расчетов. Обнаруженные в ходе аудита ошибки и нарушения аудитор регистрирует в рабочей документации.

Заключение,

Аудит затрат на производстве, учет готовой продукции и финансовых результат заключается в обоснованности группировки производственных затрат исчисления себестоимость продукции их реализация а также проведенный определений финансовых результатов на счетах бух. учета.

Ключевые слова.

Основные и накладные расходы, прямых и косвенных затрат, готовой продукции, складская карточка, затраты по маркетингу , транспортные расходы финансовые результаты, прибыль убыток.

Контрольные вопросы.

1.Как определяется состав затрат по производству продукции?

2. Как проводится аудит готовой продукции?

3. Какие документы является основными для оприходования готовой продукции в складах?

4.Порядок определение финансовых результатов?

Словарь терминов

А

Автоматизированная (таблично - автоматизированная) форма – форма учёта, основанная на использовании в учёте ЭВМ.

Актив баланса – часть бухгалтерского баланса, характеризующая на отчётную дату в денежном выражении активы организации, их состав и размещение.

Активно – пассивные счета – счета для учета расчётов. Сальдо (остаток) может быть либо дебетовым , либо кредитовым.

Активные счета – счета для учётов имущества (счета "Касса", "Расчётные счета", "Основные средства").

Активы – экономические ресурсы хозяйствующего субъекта, выраженные в стоимостной оценке и способные приносить доход в будущем.

Амортизируемые активы – часть активов, стоимость которых погашается посредством начисления амортизации.

Аналитический учёт – это система сбора и группировки учётной информации для целей управления организацией и составления **бухгалтерской отчётности.**

Аналитические счета – это счета, детализирующие информацию, содержащуюся в обобщенном виде в синтетических счетах.

Арифметическая проверка – проверка правильности подсчёта данных.

Б

Бухгалтерский учёт – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организации и источниках их образования.

Бухгалтерская запись (проводка) – наименование дебетуемого и кредитуемого счетов с указанием суммы по ним.

Бухгалтерская отчётность – система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчётную дату, а также финансовые результаты её деятельности за отчётный период.

Бухгалтерский баланс - это способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам образования и назначению в денежной оценке на определенную дату.

Бюджетно-распределительные счета - счета для распределения расходов по смежным отчетным периодам.

В

Вспомогательные материалы – материально-производственные запасы не образующие материальной основы готового продукта, способствующие созданию нормальных условий работы основных средств, изменяющие качественные характеристики предметов труда и т. д.

Внеоборотные активы – часть активов организации, срок полезного использования которых свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев (основные средства, нематериальные активы, незавершённое строительство и др.)

Внутренняя отчётность – это отчётность применяемая организацией для нужд управления финансовой, производственной и технологической деятельностью.

Г

Готовая продукция – составная часть материально – производственных запасов организации, предназначенная для продажи и соответствующая установленным техническим параметрам и другим стандартам

Д

Двойная запись - отражение каждой хозяйственной операции в одинаковой сумме по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов.

Дебиторская задолженность - см. «Средства в расчетах».**Дебиторы** - юридические и физические лица - должники организации.

Денежные документы - почтовые марки, оплаченные авиабилеты, путевки в санатории и дома отдыха, марки государственной пошлины, вексельные марки, находящиеся в кассе организации.

Денежные средства – часть оборотных активов, используемых хозяйствующим субъектом для осуществления расчетов.

Добавочный капитал – часть собственного капитала, созданного в результате дополнительного внесения средств сверх уставного капитала, изменения стоимости активов или их безвозмездного получения.

Документация - письменное разрешение на проведение операции и подтверждение ее совершения.

Документооборот - этапы движения документов от создания до передачи в архив.
Документы (первичные, сводные). Первичные документы предназначены для оформления хозяйственных операций. Сводные документы обобщают информацию однородных первичных документов.
Долгосрочные активы - часть экономических ресурсов, используемых в течение длительного времени.
Долгосрочные финансовые вложения - вложения денежных средств или иного имущества в другие организации на срок более одного года, для получения дохода или контроля за их деятельностью.
Долгосрочные обязательства - это задолженность, срок погашения которой превышает 12 месяцев.
Дополнительная запись (проводка) – способ исправления ошибок в корреспонденции счетов, повторенных в разных учётных регистрах.
Дополнительные счета – счета, увеличивающие оценку объектов, отражённых на основных счетах.
Допущения – это базовые принципы бухгалтерского учёта.
Доходы будущих периодов – доходы, полученные в одном отчётном периоде, но относящиеся к следующим отчётным периодам.

З

Забалансовые счета - счета для учета имущества, не принадлежащего данной организации.
Заем - это взятые в долг деньги или имущество у других организаций (кроме банков) с обязательством их возврата.
Залог - имущественное обеспечение основными средствами, товарно-материальными ценностями, ценными бумагами выполнения обязательств должника (торговой организации).
Запасные части - часть материально-производственных запасов

предназначенных для ремонта и замены износившихся узлов и дета
лей.
Затраты на оплату труда - вид затрат, включаемый в издержки производства и обращения
Затраты на производство - расходы организации, связанные с производством продукции, работ и услуг.

И

Инвентаризация - проверка фактического наличия имущества в натуре.

К

Калькуляционные счета - счета для учета затрат и исчисления себестоимости продукции, работ и услуг.
Капитал – это стоимость вложенных собственниками активов и прибыль, накопленная за время функционирования организации.
Капитальные вложения - затраты по строительству или приобретению объектов основных средств и нематериальных активов.

Коммерческие расходы - затраты, связанные с продажей продукции.

Контрарные счета - счета, противоположные основным. Уменьшают оценку объектов, отраженную на основных счетах.

Корректурный способ - способ исправления ошибок в документах.

Косвенные затраты - затраты, относящиеся к двум и более видам выпускаемой

продукции (работ, услуг). В себестоимость каждого вида изделия включаются путем распределения.

Краткосрочные обязательства - это задолженность, срок погашения которой не превышает одного года.

Краткосрочные финансовые вложения - вложения денежных средств или иного имущества в другие предприятия на срок менее одного года для получения дохода или контроля за их деятельностью.

Краткосрочный заемный капитал (привлеченный) - часть привлеченного капитала, выступающего в виде обязательств со сроком погашения до одного года.

Кредит - предоставление в долг товаров или денег.

Кредитор - физическое или юридическое лицо, в пользу которого организация должна осуществлять платеж либо выполнить определенные действия.

Кредиторская задолженность - обязательства организации перед кредиторами за товары, работы, услуги и по прочим операциям, т/е. долги данного предприятия другим организациям и отдельным лицам.

«Красное сторно» - способ исправления неправильной корреспонденции счетов, основанный на вычитании неправильной записи.

Л

Лимит кассы - сумма наличных денежных средств в кассе предприятия, размер которых устанавливается банком в зависимости от конкретных условий функционирования организации.

ЛИФО - способ оценки материалов при отпуске в производство: последняя партия на приход, первая в расход.

М

Материально-производственные запасы - часть имущества, используемая при производстве продукции (работ, услуг},а также предназначенная для продажи и для управленческих нужд организации.

Н

Незавершённое производство - предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах.

Не материальные активы - средства хозяйства не обладающие материальными или физическими свойствами, обеспечивающие возможность получения дохода постоянно или в течение длительного времени.

Непокрытый убыток - это финансовый результат, характеризующий уменьшение капитала организации за отчетный год.

Не распределенная прибыль - это финансовый результат, характеризующий увеличение капитала организации за отчетный год и весь период ее деятельности.

Ноу-хау - накопленные предприятием научные и технические знания, производственный опыт.

О

Оборот по счёту – сумма по операциям за отчётный период.

Оборотная ведомость по аналитическим счетам – ведомость для проверки правильности записей по аналитическим счетам.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам - это способ отражения и проверки полноты записей на синтетических счетах.

Оборотные активы - материальные оборотные средства, средства в текущих расчетах, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, расположенные в балансе в порядке возрастающей ликвидности.

Обратные записи (проводки) - способ исправления неправильной корреспонденции счетов.

Обязательства - задолженность организации, возникшая в результате прошлых хозяйственных событий и сделок, выполнение которых влечет за собой будущую передачу активов.

Операционные счета - счета для получения информации о затратах на производство продукции с целью подсчета ее себестоимости.

Оправдательный документ - документ, подтверждающий факт осуществления хозяйственной операции.

Основные материалы - часть материально-производственных запасов, образующих вещественную (материальную) основу готового продукта, например металл, ткань, мука и т. п.

Основные средства - часть средств труда, используемых организацией при производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд в течение периода, превышающего 12 месяцев.

Основные счета - счета для учета имущества организации, его источников и расчетов.

Остаточная стоимость нематериальных активов – первоначальная стоимость НМА за вычетом суммы начисленной амортизации. Определяется как разность между оборотом по дебету счета 04 «Не материальные активы» и оборотом по кредиту счета 05 «Амортизация не материальных активов».

Отвлечённые активы – часть средств, выбывших из кругооборота (инвестиции, убытки и др.).

Отклонение в стоимости в материальных ценностей – разница между фактической и учётной (нормативной, плановой) стоимостью заготовления материально - производственных запасов.

Отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Оценка - способ выражения хозяйственных явлений в денежном измерении.

П

Пассив баланса – часть бухгалтерского баланса, в которой представлены источники образования и назначения. активов.

Пассивные счета - счета, предназначенные для учета источников образования, имущества (счета «Уставный капитал»), «Добавочный капитал» и др.).

Первичный документ - письменное доказательство совершения хозяйственной операции или разрешение на ее осуществление.

Первоначальная стоимость - это оценка, по которой к бухгалтерскому учету принимаются объекты основных средств, нематериальных и других активов.

План счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета (синтетических и субсчетов).

Подотчётные лица - работники предприятий, получившие деньги под отчёт на командировочные расходы и хозяйственные нужды.

Положение (стандарты) по бухгалтерскому учёту – нормативный документ, обобщающий принципы и правила ведения бухгалтерского учета отдельных его объектов.

Полуфабрикаты - предметы труда, прошедшие обработку в одном или нескольких цехах предприятия, но нуждающиеся в дальнейшей доработке (на предприятии или за его пределами).

Предметы обращения - часть оборотных активов предприятия предназначенных для реализации.

Предметы труда - часть имущества, (оборотных активов) хозяйствующего субъекта,

предназначенная для приготовлений продукции (работ, услуг).
Прибыль - сумма превышения доходов над расходами.
Привлечённый капитал - часть капитала организации, выступающего в виде обязательств (долгов) перед другими хозяйствующими субъектами и лицам
Принципы бухгалтерского учета - универсальные положения, используемые при решении практических задач.
Проверка документов по существу - определение законности совершения операции.
Проводка бухгалтерская (запись) - обозначение корреспонденции счетов с указанием суммы по операции.
Простая бухгалтерская запись (запись) – проводка, в которой корреспондируют только два счёта.
Простая форма – форма учёта, применяемая на предприятиях малого бизнеса.

Р

Раздел бухгалтерского баланса - группа экономических однородных статей актива и пассива баланса. .

Разницы инвентаризационные - разницы между фактическими и учетными данными, выявленные в ходе проведения инвентаризации.

Распорядительный документ - документ, содержащий распоряжение на совершение хозяйственной операции.

Расходы будущих периодов - затраты, произведенные в отчетном периоде и подлежащие списанию в течение периода, к которому они относятся в порядке, устанавливаемом самой организацией.

Расчетно-платежная ведомость - регистр, применяемый для начисления и оплаты труда работников.
Расчетный счет - счет, открываемый организациям в банках для хранения денежных средств и осуществления безналичных расчетов.
Регистры систематического учета - документы, в которых группируются однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции.
Регистры учетные - это документы, в которых осуществляются группировка и систематизация информации, отраженной в первичных документах.
Регистры хронологические учета - документы, в которых отражаются **хозяйственные операции в порядке их совершения.**
Регулирующие счета - счета, с помощью которых уточняют оценку объектов бухгалтерского учета, отваженных на основных счетах.
Резерв на оплату отпусков – источник средств для оплаты отпусков работников организации.
Резервный капитал - часть собственного капитала, создаваемого за счет прибытия для покрытия потерь, выплаты дивидендов при недостаточности других источников.
Резервы предстоящих расходов - часть капитала организации, созданного для выравнивания затрат по отчетным периодам (резерв на оплату отпусков работников и т. д.).
Реквизит - показатель документа.

С

Сальдо - остаток на счету.
Сальдовая ведомость по счетам аналитического учета - ведомость остатков по аналитическим счетам.
Себестоимость продукции - затраты организации на производство продукции в размере стоимости используемых материальных, трудовых и иных ресурсов, а также стоимости потребленных работ и услуг, выполненных сторонними организациями, в

целях осуществления своей уставной деятельности.
Синтетические счета - счета для отражения обобщенной (укрупнен- ной) информации об экономически однородных объектах бухгалтерского учета.
Система счетов - способ группировки текущего отражения и оперативного контроля за имуществом и хозяйственными операциями
Систематическая запись - запись хозяйственных операций на счетах, сгруппированных по экономически однородным признакам (по определенной системе).
Сложная бухгалтерская запись (проводка) - проводка, в которой один счет по дебету корреспондирует с несколькими счетами по кредиту или наоборот.
Собирательно-распределительные счета - счета для учета затрат с целью их распределения по объектам учета.
Собственный капитал - часть капитала организации, состоящая из уставного, добавочного и резервного капитала, нераспределенной прибыли.
Средняя себестоимость - способ оценки материалов при отпуске в производство, исчисляется делением стоимости всех материалов на количество единиц данного вида ценностей.
Средства в расчетах – долги предприятий и лиц данному хозяйственному органу.
Средства производства – совокупность средств труда и предметов труда, необходимых для осуществления процесса производства.
Статья бухгалтерского баланса – элемент актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества или источников его образования
Структура документа – порядок расположения показателей в документе
Субсчет – способ группировки информации, содержащийся на аналитических счетах; занимает промежуточное положение между синтетическими и аналитическими счетами.
Сырье – часть материально-производственных запасов организации, образующая материальную основу готового продукта (продукта сельского хозяйства и добывающей промышленности).

У

Уставной капитал - первоначально инвестированный капитал.
Учетная политика - собранная самой организацией совокупность методических способов ведения бухгалтерского. учета.
Учетная политика - способ отражения хозяйственных операций в системе бухгалтерского учета.
Учетный цикл - последовательность осуществления учетных процедур *от* начала до завершения совокупности хозяйственных операций.

Ф

Фактическая себестоимость материально -производственных запасов - сумма фактических затрат на приобретение запасов, за исключением возмещаемых налогов.
Финансово-результатные счета - счета для выявления результата от хозяйственной деятельности организации. .
Финансовые вложения - это инвестиции организаций в ценные бумаги, уставные капиталы других хозяйствующих субъектов и предоставленные займы.
Финансовый учет - бухгалтерский учет, осуществляемый с целью получения информации для внешних пользователей.
ФИФО - способ оценки материалов при отпуске в производство: первая партия на приход, первая партия на расход.
Форма учета с использованием регистров имущества – форма учета, используемая на предприятиях малого бизнеса, имеющих собственные основные средства, осуществляющих расчеты с поставщиками и покупателями на основе предварительной или последующей оплаты счетов и т. д.

Формальная проверка документов - проверка полноты и правильности заполнения документов.

Х

Хронологическая запись - регистрация хозяйственных операций в последовательности их совершения.

Хозяйствующий субъект - самостоятельная хозяйственная единица.

Хозяйственная операция – факт хозяйственной деятельности, отражённый в бухгалтерском учёте.

Ц

Целевое финансирование – полученные из бюджета, других организаций и лиц источники, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения.

Ш

Шахматная оборотная деятельность – способ отражения и проверки правильности корреспонденции счетов.

Основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан - собственная модель перехода на рыночные отношения. -Т.: Узбекистан, 1993. - 113 с.

2. Каримов И.А. Узбекистан: национальная независимость, экономика, политика, идеология. Т.1. -Т.: Узбекистан, 1996. –349 с.

3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
5. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
6. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
7. Абдугафаров А. Зокирова М. Миллий хисоблар тизими.Укув кулланма –Т .:Молия. 2002
8. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

9. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
10. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
11. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
12. Бабажанов А., Джуманиязов К. Финансовый учет. –Т.: «Фан», 2000 г.
13. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004

14. Беликова Т.Н. Бизнес-курс для руководителя и главного бухгалтера малого предприятия. Учеб. Пос. СПб:Питер, 2005
15. Бухгалтерский учёт товарных операций: задачи и тесты. Под ред.М.И. Кутера.- Учеб. Пос. -М.: Финансы и статистика, 2003
16. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
17. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004
18. Ганиев К.Г.Бух.Учёт внешнеэкономической деятельности.Учеб.Пос.-М.:Бух.Учёт 2003
19. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
20. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
21. Дьячков А.И. Алферова В.А. Применение специальных бухгалтерских познаний при расследовании хищений. – М .: Учеб. Пособие Спартак. 2000 год. .
22. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. –634 с.
23.Друри К.Управленческий и производственный учёт.Учеб.Пос.-М.:ЮНИТИ-ДАНА 2003
24. Жуманиезов К. Максудов Б. Бошкарув хисоби асослари. – Т Фан. 2000 год.
25. Захарьин В.Р. Учет кассовых операций. –М.: Налоговый вестник. 2000 год.
26. Захарин В.Р. 2200 бухгалтерских проводок по новому плану счетов –М.: Дело и сервис. 2001 год.
27. Захарин В.Р Комментарий к новому плану счетов. –М.: Дело и сервис. 2001 год.
28. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
29. Захарьина А.В. Договор финансовой аренды.Учёт,налоги.Арбитраж. Учеб. Пос. - М.: ЗАО ИКЦ «ДИС», 2004
30. Иткин Ю.М., Сотиволдиев А.С. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. В 2-х томах. -Т.: издательский центр Ассоц. Бухгал.и аудиторов Узбекистана, 2000 год
31. Каморджанова Н.Д.,Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. -СПб:Питер, 2003
32. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
33. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
34. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
35. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
36. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
37. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика"2000
38. Козлова Е.П. Бабченко Т. А. Бухгалтерский учет в организациях. –М.: Финансы и статистика. 2000 год.
39. Камаржанова А. Карташова и др. Бухгалтерский учет . Тесты задачи и ситуации криптограммы . Учеб. пособие –СПб. Питербург 2000 год.
40. Каримов А. ва бошкалар. Бухгалтерия хисоби. Шарк. 2004 й.
41. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP .: - М Дело 2000 год.
42. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. –М.: Ф и С 1999 год.
43. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, 3-е изд.допол. и перераб. –М.: ИНФРА-М, 2000
44. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учёту:учебный модуль,Ч.2 Под ред. Проф. Мороновой О.А. Метод,пособ -М.: Финансы и статистика, 2004
45. Леонтятова Ж.Г.,Кузнецова А.В. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных операций. Учеб. Пос. Спб: Юридический центр, 2004

46. Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
47. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
48. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
49. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
50. Муравицкая Н.К.,Лукъяненко Г.И. Тесты по бухгалтерскому учёту:теория бух. учёта,бухгалтерская и финансовая отчётность Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
51. Неселовская Т.М.,Шеина Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта:задачи ,ситуации,тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004
52. Никитина В.М.,НикитинаД.А. Теория бухгалтерского учёта. Учебник -М.: Дело и сервис, 2002
53. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год.
54. Николаева С.А. Доходы и расходы организации : практика, теория, перспективы. –М.: Аналитика – Пресс 2000 год.
55. Палий В. Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004
56. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.: Бхгалтерский учёт, 2003
57. Полякова С.И.,Соловьёва О.В.,Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учёт. Практическое пособие для самообслуживания Учеб. Пос. -М.: ТЕИС, 1998
58. Папковская П.Я. Курс теории бухгалтерского учета. Учебное пособие . – Мн: ООО “ Информпресс” 2000 г.
59. Патров В.В. Пятов М.Л. Бухгалтерский учет валютных операций. Учебное пособие. – Алматы 2000 год.
60. Пиримбаев Ж. Управление и управленческий учет. – Бишкек. 1999 год.
61. Пардаев А.Х. Бошкарув хисоби. -Т. Академия.2002.
62. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .:Финансы и статистика. 2000.
63. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности. –М.: ИНФРА –М. 2001.
64. Самоукин В.Н. Гибкое развитие предприятия: нализ и планирование. –М.:Дело. 2000.
65. Сборник задач по бухгалтерскому учёту с решениями. Под ред. Проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учеб. Пос. - М.: ТК Велби, Проспект, 2004
66. Симонова М.Д. Международные стандарты национального счетоводства. Учеб. Пос. - М.: МГИМО, 2002
67. Сотиволдиев А.С.Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2том. –Т.Миллий Ассоц. 2002 .
68. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
69. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
70. Тайгашинова К. Т. Сквозная задача по курсу « Финансовый учет » и « Управленческо-производственный учет ». – Алматы : LEM . 2000.
71. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
72. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.
73. Ульянов Н.В. Экспортно- импортные операции; учет и налогообложения. –М. : Главбух 2000 год.
74. Шалашова Н.Т. Учет валютных операций. –М.: ЗАО Бизнес школа. 2000год.

75. Шарифходжаев М. Абдуллаев Е. Миллий счетлар ва иктисодий баланслар: укув кулланма –Т.: КТ-ИИЧМ 2003 й.
76. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
77. Шаулов Д.И. Канн У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов вводимого с 2004 года. Изд. Второе – Т Мир экономики и право. 2003 год.
78. О. Машарипов. Порядок учета нематериальных активов. Журнал налогоплательщика. 12/2003 г. стр. 47-49.

Дополнительная литература

1. Ануфриев В.Б. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли. Учебное пособие. – М.: Бухгалтерский учет. 2002 год
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет . Учебник для вузов. 2-е изд. –М.: ИКФ Омега-Л; Высш. Шк. 2002.
3. Дымова И .А. Международные стандарты бухгалтерского учета. –М.: Главбух. 2000 год
4. Камышанов П.И. Барсукова И. В. Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. – М.: Москва 2002 год.
5. Камышанов И.П. Практические пособие по бухгалтерскому учету. 2-е изд. допол. и перераб. –М.: «Интел-Тех», 2001 г.
6. Кирьянова З.В. еория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика" 2000г.
7. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: учебный модуль часть 2 под. Ред. проф. Мороновой О.А. Матод. Пособие –М.: Финансы и статистика. 2004.
8. Сборник задач по бухгалтерскому учету с решениями.Под ред. проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учебн.пособие. –М.: ТК Велби, Проспект. 2004
9. Тумася Р.З. Учет основных средств. Практическое пособие. – М .: Высшая школа “ Нитар- Альянс ” 2000 год
10. Хабарова Л.П. Учетная политика 2000 – М.: ЗАО Бухгалтерский бюллетень. 2000 год
11. Чая В. Чая Г. Международные стандарты финансовой отчетности, ГУП ИПК « Ульяновский Дом печати» 2000.

МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Р А Б О Ч А Я П Р О Г Р А М М А

по дисциплине

“Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит”

ТАШКЕНТ - 2005

"ОДОБРЕНО"
Обсуждено и одобрено в научном совете факультета
"Бухгалтерский учет и аудит"
Председатель Совета _____ У.Т. Эшбаев.
от “____” _____ 2005 г.

“РЕКОМЕНДОВАНО”

Обсуждено и одобрено на заседание кафедры

“Бухгалтерский учет”
Зав. кафедрой _____ д.э.н., проф. Н. Жураев

Протокол заседании № ____ от "____" _____ 2005 г.

Рецензенты:
1. Н.Жураев д.э.н. - проф. зав. кафедры "Бухгалтерский учет " ТГЭУ
2. А.Махкамбоев к.э.н. –доц. кафедры "Бухгалтерский учет" ТГЭУ

Составители:

© М. Утемуратова, ,Д.Сатывалдыева Рабочая программа по курсу «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит». –Т.: ТГЭУ, 2005.

1. ПРЕДИСЛОВИЕ

Основной целью изучения “Бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита” является формирование у студентов теоретических знаний по бухгалтерскому учету, экономическому анализу и аудиту предприятий и обучение к применению их на практике.

Исходя из основной цели изучения предмета, перед ним ставятся следующие **основные задачи:**

- Изучение теоретических основ бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита.
- Приобретение навыков методологических основ бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита .
- Изучение организационных основ бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита.
- Умение пользоваться методами учета активов, капитала и обязательств, доходов, расходов, прибыли и убытка предприятий.

2. Общий объем учебной нагрузки и его распределение по видам

Общая трудоемкость составляет - 166часов
в том числе
Аудиторские часы – 108 часов.
Лекция – 72 часов.
Практика - 36 часов.
Самообразование - 58 часов.

2.1. Распределение часов по темам занятий.

№	Наименование тем	Аудиторские часы		Самообразование
		Лекция	Пр.зан.	
1.	Учет народного хозяйства и его виды	2	1	
2	Предмет и метод бухгалтерского учета	2	1	2
3	Бухгалтерский баланс	2	1	2
4	Система счетов и двойная запись	2	1	2
5	Учет основных средств	2	1	2
6	Учет лизинговых операций	2	1	2
7	Учет нематериальных активов	2	1	2
8	Учет материалов	2	1	2
9	Учет денежных средств	2	1	2
10	Учет производственных затрат.	2	1	2
11	Учет расходов периода	2	1	2
12	Учет готовой продукции и её реализации	2	1	2
13	Учет расчетных и кредитных операций	2	1	2
14	Учет труда и заработной платы	2	1	2
15	Учет финансовых вложений	2	1	2
16	Учет капитала и резервов	2	1	2
17	Учет финансовых результатов	2	1	2
18	Бухгалтерская отчетность	2	1	2
19	Предмет и задачи финансового анализа	2	1	2

20	Анализ производства продукции, работ услуг	2	1	2
21	Анализ использования трудовых ресурсов и производительности труда	2	1	2
22	Анализ состояния мсатериальных ресурсов и эффективности их использования	2	1	2
23	Анализ состояния и использования основных средств	2	1	2
24	Анализ производственной себестоимости продукции (работ, услуг)	2	1	2
25	Анализ финансовых результатов предприятия	2	1	2
26	Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов	2	1	2
27	Предмет и метод курса аудита	2	1	2
28	Аудит учета основных средств и нематериальных активов	2	1	2
29	Аудит денежных средств	2	1	2
30	Аудит операций с товарно материальными запасами	2	1	2
31	Аудит учета использования трудовых ресурсов и его оплаты	2	1	2
32	Аудит учета затрат, готовой продукции и финансовых результатов	2	1	2
33	Аудит учета расчетных и кредитных операций	2	1	2
34	Аудит учета фондов и резервой			
	Итого	72	36	58
	Всего	166		

3. Распределение часов по темам лекций.

№	Наименование тем	Часы
1.	Учет народного хозяйства и его виды	2
2	Предмет и метод бухгалтерского учета	2
3	Бухгалтерский баланс	2
4	Система счетов и двойная запись	2
5	Учет основных средств	4
6	Учет лизинговых операций	2
7	Учет нематериальных активов	2
8	Учет материалов	2
9	Учет денежных средств	2
10	Учет производственных затрат.	2
11	Учет расходов периода	2
12	Учет готовой продукции и её реализации	2
13	Учет расчетных и кредитных операций	2
14	Учет труда и заработной платы	2
15	Учет финансовых вложений	2
16	Учет капитала и резервов	2

17	Учет финансовых результатов	2
18	Бухгалтерская отчетность	2
19	Предмет и задачи финансового анализа	2
20	Анализ производства продукции, работ услуг	2
21	Анализ использования трудовых ресурсов и производительности труда	2
22	Анализ состояния мсатериальных ресурсов и эффективности их использования	2
23	Анализ состояния и использования основных средств	2
24	Анализ производственной себестоимости продукции (работ, услуг)	2
25	Анализ финансовых результатов предприятия	2
26	Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов	2
27	Предмет и метод курса аудита	2
28	Аудит учета основных средств и нематериальных активов	2
29	Аудит денежных средств	2
30	Аудит операций с товарно материальными запасами	2
31	Аудит учета использования трудовых ресурсов и его оплаты	2
32	Аудит учета затрат, готовой продукции и финансовых результатов	2
33	Аудит учета расчетных и кредитных операций	2
34	Аудит учета фондов и резервой	2
	Итого	

3.1. Тематика лекционных занятий

Тема №1 Учет народного хозяйства и его виды

1. Общая характеристика хозяйственного учета.
2. Требования, предъявляемые к учету.
3. Измерители хозяйственного учета.
4. Виды хозяйственного учета.

Применяемые педагогические технологии.

1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Работа в малых группах.
4. Применение графических органайзеров.
5. Метод опроса по экспертным листам

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
3. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
4. Беликова Т.Н. Бизнес-курс для руководителя и главного бухгалтера малого предприятия. Учеб. Пос. СПб:Питер, 2005
5. Бухгалтерский учёт товарных операций: задачи и тесты. Под ред.М.И. Кутера.- Учеб. Пос. -М.: Финансы и статистика, 2003
6. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
7. Ганиев К.Г.Бух.Учёт внешнеэкономической деятельности.Учеб.Пос.-М.:Бух.Учёт 2003
8. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
9. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004

10. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.

Тема № 2. Предмет и метод бухгалтерского учета – (2- часа)

1. Сущность бухгалтерского учета.
2. Предмет и объекты бухгалтерского учета.
3. Хозяйственные процессы
4. Хозяйственные средства предприятия и их классификация.
5. Методы бухгалтерского учета

Применяемые педагогические технологии.

1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Работа в малых группах.
4. Применение графических органайзеров.
5. Метод опроса по экспертным листам

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
3. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
4. Беликова Т.Н. Бизнес-курс для руководителя и главного бухгалтера малого предприятия. Учеб. Пос. СПб:Питер, 2005
5. Бухгалтерский учёт товарных операций: задачи и тесты. Под ред.М.И. Кутера.- Учеб. Пос. -М.: Финансы и статистика, 2003
6. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
7. Ганиев К.Г.Бух.Учёт внешнеэкономической деятельности.Учеб.Пос.-М.:Бух.Учёт 2003
8. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
9. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
10. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.

Тема № 3. Бухгалтерский баланс – (2- часа)

1. Сущность и значение бухгалтерского баланса.
2. Типы хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе.

Применяемые педагогические технологии.

1. Интерактивные методы.
2. Техника Инсерт.
3. Фокусирующие вопросы.
4. Применение графических органайзеров.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-21.
Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
3. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
4. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
5. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2000 год.

6. Сотиволдиев А. С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоциация 2004 .

7. Хабарова Л.П. Учетная политика 2000 – М.: ЗАО Бухгалтерский бюллитень. 2000 год.

8. Хошимов Б. Бухгалтерия хисоби назарияси. Дарслик. Т:. «Yangi asr avlodi»2004.
9. НСБУ № 15 Бухгалтерский баланс Т:. 2003 год

Тема № 4. Система счетов и двойная запись – (2 -часа)

1. Сущность и значение бухгалтерских счетов.
2. Структура счетов и их классификация
3. Сущность метода двойной записи.
4. Контрольное значение двойной записи
5. Синтетический и аналитический учет

Применяемые педагогические технологии.
1. Метод «Мозговой штурм».
2. Работа в малых группах.
3. Применение графических органайзеров

Литература:

1.Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2.Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
3.Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
4.Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика" 2000 год.
5.Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
6.36. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004

Тема№5. Учет основных средств - (2 – часа)

1. Классификация, оценка и задачи учета основных средств
2. Учет наличие и движение основных средств
3. Синтетический и аналитический учет основных средств.
4. Учет износа (амортизации) основных средств.
5. Инвентаризация основных средств.

Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Работа в малых группах.
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004

8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004
11. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
12. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
13. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
14. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 6. Учет лизинговых операций – (2 – часа)

1. Значение и задачи учета лизинговых операций.
2. Учет лизинговых операций у лизингодателя.
3. Синтетический учет передачи на условиях лизинга объектов лизинга у лизингодателя.
4. Учет лизинговых операций у лизингополучателя.
5. Учет переоценки и перехода основных средств, полученных по договору лизинга, в собственность лизингополучателя.

Применяемые педагогические технологии.

1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Проблемные вопросы.
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.

3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
6. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
7. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004
8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, 3-е изд.допол. и перераб. –М.: ИНФРА-М, 2000
9. .Лабораторный практикум по бухгалтерскому учёту:учебный модуль,Ч.2 Под ред. Проф. Мороновой О.А. Метод,пособ -М.: Финансы и статистика, 2004
10. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
11. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
12. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
13. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
14. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 7 Учет нематериальных активов – (2 – часа)

Понятие нематериальных активов
Бухгалтерский учет нематериальных активов.

Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Использование «Таблицу З/Х/У»
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. №1-21
3. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
5. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
6. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
7. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
8. Шарифходжаев М. Абдуллаев Е. Миллий счетлар ва иктисодий балансlар: укув кулланма –Т.: КТ-ИИЧМ 2003 й.
9. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
10. Шаулов Д.И. Канн У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов вводимого с 2004 года. Изд. Второе – Т Мир экономики и право. 2003 год.
11. О. Машарипов. Порядок учета нематериальных активов. Журнал налогоплательщика. 12/2003 г. стр. 47-49.
12. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005

13. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004

Тема № 8. Учет материалов – (2 – часа)

1. Классификация материалов, организация синтетического и аналитического учета материалов.
2. Документация поступления материальных ценностей.
3. Порядок учета движения и доведения до фактической себестоимости израсходованных материалов

Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 9. Учет денежных средств – (2 – часа)

1. Роль и задачи денежные средств в экономике предприятии.
2. Учет операций по расчетному счету и валютному счету.
3. Учет денежных средств по прочим счетам в банках.

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа в малых группах.
2. Презентация
3. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1.Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) .)(с последующими изменениями и дополнениями)
2. Захарьин В.Р. Учет кассовых операций. –М.: Налоговый вестник. 2000 год.
3. Леонтятова Ж.Г.,Кузнецова А.В. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных

операций. Учеб. Пос. Спб: Юридический центр, 2004
4. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
5. Шалашова Н.Т. Учет валютных операций. –М.: ЗАО Бизнес школа. 2000год.
6. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

7. Ульянов Н.В. Экспортно- импортные операции; учет и налогообложения. –М. : Главбух 2000 год.

Тема № 10. Учет производственных затрат – (2 – часа)

1. Классификация и состав затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг)

2. Система счетов для учета затрат на производства.
3. **Методы учета затрат на производства и калькулирования себестоимости продукции.**

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа в малых группах.
2. Использование «Диаграммы Венна»
3. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 11. Учет расходов периода – (2 – часа)

1. Задачи учета расходов периода.
2. Учет расходов по реализации и административных расходов.
3. Учет прочих операционных и расходов отчетного периода , исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа в малых группах.
2. Использование «Диаграммы Венна»
3. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.

12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 11. Учет готовой продукции и реализации – (2 – часа)

1. Задачи учета готовой продукции, классификация и их оценка
2. Учет готовой продукции на складах и в бухгалтерии.
3. Учет расходов периода связанных с реализацией продукции.
4. Учет реализации продукции и определения финансовых результатов.

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа в малых группах.
2. Техника Инсерт.
3. Использование «Таблицу З/Х/У»
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 13. Учет расчетных и кредитных операций – (2 – часа)

1. Хозяйственные связи и расчетные отношения предприятий.
2. Организация учета расчетных операций.
3. Учет расчетов с подотчетными лицами.
4. Учет расчетов с бюджетом .

Применяемые педагогические технологии.

1. Техника Инсерт.
2. Работа в малых группах.
3. Составления категориальных таблиц.
4.. Презентация.
5. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1 Захарин В.Р Комментарий к новому плану счетов. –М.: Дело и сервис. 2001 год.
2. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
3. Захарьина А.В. Договор финансовой аренды.Учёт,налоги.Арбитраж. Учеб. Пос. - М.: ЗАО ИКЦ «ДИС», 2004
4. Иткин Ю.М., Сотиволдиев А.С. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. В 2-х томах. -Т.: издательский центр Ассоц. Бухгал.и аудиторов Узбекистана, 2000 год
5. Каморджанова Н.Д.,Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб:Питер, 2003
6. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
7. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
8. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
9. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
10. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004

Тема № 14. Учет труда и заработной платы – (2 – часа)

1. Основные задачи учета труда и заработной платы.

2. Формы и системы оплаты труда.

3. Синтетический и аналитический учет оплаты труда расчетов по ней.

4. Отчисления в социальные фонды.

Применяемые педагогические технологии.

1. Работа в малых группах.
2. Проблемные вопросы.
3. Презентация.
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)

5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 15. Учет финансовых вложений – (2 – часа)

1. Виды ценных бумаг.
2. Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Использование «Таблицу З/Х/У»
3. Презентация.
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 16. Учет капитала и резервов – (2 – часа)

1. Учет уставного капитала
2. Учет резервного капитала
3. Учет добавленного капитала
4. Учет нераспределенной прибыли

Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Использование «Таблицу З/Х/У»
3. Презентация.
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 17. Учет финансовых результатов – (2– часа)

1. Задачи учета финансовых результатов.
2.Учет доходов от реализации продукции (работ и услуг).
3. Учет доходов и убытков от финансовой деятельности.
4. Учет чрезвычайной прибыли и убытка.
5. Учет общего финансового результата.

Применяемые педагогические технологии.
1. Интерактивные методы.
2. Работа в малых группах.
3. Составления категориальных таблиц.
4. Презентация.
5. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
4. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
5. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
6. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
7. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами.

Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
8. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
9. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
10. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 18. Бухгалтерская отчетность – (2 – часа)

1. Понятие о финансовых (бухгалтерских) отчетностей.

2. Бухгалтерский баланс

3. Отчет о финансовых результатах

4 . Отчет о денежных потоках

5. Пояснительная записка.

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа с текстом в малых группах.
2. Презентация.
3. Использование «Таблицу З/Х/У»
12. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
4. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
5. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
6. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
7. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
8. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
9. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
10. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 19. Предмет и задачи экономического анализа – 2 часа

1. Значение и роль экономического анализа в условиях рыночной экономики.
2. Основные принципы проведения экономического анализа.
3. Предмет экономического анализа
4. Основные задачи экономического анализа

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. femida-audit. com
- www. audit-prof. ru
- promo. biplane. ru/service/audin
- www. minfin. ru

Тема № 20 Анализ производства продукции, и услуг -2 часа

1. Основные принципы проведения и организации аналитической работы.
2. Задачи анализа производства продукции в условиях рыночных отношений.
3. Основные показатели, характеризующие производство и реализацию продукции.
4. Анализ выполнения заданий по ассортименту продукции.

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. femida-audit. com
- www. audit-prof. ru
- promo. biplane. ru/service/audin
- www. minfin. ru

Тема № 21. Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и производительности труда. – 2 часа

1. Содержание и задачи анализа использования трудовых ресурсов.
2. Состав, структура, динамика и обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами
3. Анализ использования рабочего времени. Факторы, влияющие на его изменение.
4. Показатели, характеризующие уровень производительности труда.

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. ligacons-audit. ru
- www. audit. ru
- www. sua. ru
- rk-audit. ru

Тема № 22. Анализ состояния и использования основных средств. 2 часа

1. Содержание анализа состояния и использования основных средств хозяйствующего субъекта.
2. Анализ состава, структуры и динамики основных средств.
3. Анализ технического состояния основных средств.
4. Анализ показателей эффективности использования основных средств.

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом, 2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. audit-prof. ru
- promo. biplane. ru/service/audin
- www. minfin. ru
- www. cfin. ru

Тема № 23. Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами и эффективности их использования. – 4 часа

1. Значение анализа использования материальных ресурсов в условиях рыночной экономики.
2. Содержание и задачи анализа использования материальных ресурсов.
3. Система показателей использования материальных ресурсов.
4. Анализ материалоемкости

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. audit. ru
- www. sua. ru
- rk-audit. ru
- www. auditservice. ru
- www. centr-audit. ru

Тема № 24. Анализ производственной себестоимости продукции (работ, услуг) – 2 часов

1. Значение снижения себестоимости продукции в условиях рыночных отношений.
2. Основные элементы производственных затрат:
3. Анализ затрат на потребление. Факторы, влияющие на фонд платы труда рабочих и других категорий работников.
4. Анализ прочих затрат производственного назначения.

Список рекомендуемой литературы

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Республики Узбекистан № 54 от 5.02.1999 г. с изменениями и дополнениями за 2004 год
2. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
3. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
4. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
5. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. bnb. kiev. ua
- www. buh. ru
- www. gammaprestige. ru

- www. matik. ru/audit site

Тема № 25. Анализ финансовых результатов деятельности предприятия. – 2 часа

1. Содержание и значение прибыли в современных условиях.
2. Структура общего финансового результата деятельности хозяйствующего субъекта Источники анализа
3. Определение валового финансового результата от реализации продукции (работ, услуг) и факторы, влияющие на его изменение, методика их расчета.
4. Финансовый результат от финансовой деятельности

Список рекомендуемой литературы

- Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Республики Узбекистан № 54 от 5.02.1999 г. с изменениями и дополнениями за 2004 год
- Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
- Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
- Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
- Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
- Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
- Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
- Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. auditservice. ru
- www. centr-audit. ru
- www. afex. ru
- www. femida-audit. com
- bez-grants. narod. ru/resume. html

Тема 26. Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов – 2 часа

1. Значение и роль финансового анализа в условиях рыночной экономики
2. Классификация финансовых коэффициентов.
3. Коэффициенты финансовой устойчивости
4. Коэффициенты ликвидности и их анализ
5. Коэффициенты рентабельности

Список рекомендуемой литературы

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Республики Узбекистан № 54 от 5.02.1999 г. с изменениями и дополнениями за 2004 год
2. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
3. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
4. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
5. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
6. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
7. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
8. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. wdc-audit. ru
- www. ligacons-audit. ru
- www. audit. ru
- www. sua. ru
- rk-audit. ru
- www. auditservice. ru

4. Распределение часов по темам практических занятий.

№	Наименование тем	Часы
1	Учет народного хозяйства и его виды	1
2	Предмет и метод бухгалтерского учета	1
3	Бухгалтерский баланс	1
4	Система счетов и двойная запись	1
5	Учет основных средств	1
6	Учет лизинговых операций	1
7	Учет нематериальных активов	1
8	Учет материалов	1
9	Учет денежных средств	1
10	Учет производственных затрат.	1
11	Учет расходов периода	1
12	Учет готовой продукции и её реализации	1
13	Учет расчетных и кредитных операций	1
14	Учет труда и заработной платы	1

15	Учет финансовых вложений	1
16	Учет капитала и резервов	1
17	Учет финансовых результатов	1
18	Бухгалтерская отчетность	1
19	Предмет и задачи финансового анализа	1
20	Анализ производства продукции, работ услуг	1
21	Анализ использования трудовых ресурсов и производительности труда	1
22	Анализ состояния мсатериальных ресурсов и эффективности их использования	1
23	Анализ состояния и использования основных средств	1
24	Анализ производственной себестоимости продукции (работ, услуг)	1
25	Анализ финансовых результатов предприятия	1
26	Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов	1
27	Предмет и метод курса аудита	1
28	Аудит учета основных средств и нематериальных активов	1
29	Аудит денежных средств	1
30	Аудит операций с товарно материальными запасами	1
31	Аудит учета использования трудовых ресурсов и его оплаты	1
32	Аудит учета затрат, готовой продукции и финансовых результатов	1
33	Аудит учета расчетных и кредитных операций	1
34	Аудит учета фондов и резервой	1
		1
	Итого	72

4.1. Тематика практических занятий.

Тема № 1. Предмет и метод бухгалтерского учета .

1. Сущность бухгалтерского учета.
2. Предмет и объекты бухгалтерского учета.
3. Хозяйственные процессы
4. Хозяйственные средства предприятия и их классификация.
5. Методы бухгалтерского учета

Задачи к теме.
Задача № 1, 2, 3. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Работа в малых группах.
4. Применение графических органайзеров.
5. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
3. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
4. Беликова Т.Н. Бизнес-курс для руководителя и главного бухгалтера малого предприятия. Учеб. Пос. СПб:Питер, 2005
5. Бухгалтерский учёт товарных операций: задачи и тесты. Под ред.М.И. Кутера.- Учеб. Пос. -М.: Финансы и статистика, 2003
6. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
7. Ганиев К.Г.Бух.Учёт внешнеэкономической деятельности.Учеб.Пос.-М.:Бух.Учёт 2003
8. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
9. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
10. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.

Тема № 2. Бухгалтерский баланс.

1. Сущность и значение бухгалтерского баланса.
- Бухгалтерский баланс, его сущность и особенности.
- Структура баланса и содержание его статей.
- Актив и пассив баланса.

2. Типы хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе.
- Сущность балансового обобщения.
- Изменения баланса под влиянием хозяйственных операций.

Задачи к теме.
Задача № 4, 5. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Интерактивные методы.
2. Техника Инсерт.
3. Фокусирующие вопросы.
4. Применение графических органайзеров.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.

2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-21.
Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. - М.:Ф и С, 2004
3. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
4. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
5. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2000 год.
6. Сотиволдиев А. С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоциация 2004 .
7. Хабарова Л.П. Учетная политика 2000 – М.: ЗАО Бухгалтерский бюллитень. 2000 год.
8. Хошимов Б. Бухгалтерия хисоби назарияси. Дарслик. Т:. «Yangi asr avlodi»2004.
9. НСБУ № 15 Бухгалтерский баланс Т:. 2003 год

Тема № 3. Система счетов и двойная запись.

1. Сущность и значение бухгалтерских счетов.
2. Структура счетов и их классификация
- НСБУ № 21 План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению.
- Система счетов: постоянные счета, транзитные счета, за балансовые счета.

3. Сущность метода двойной записи.
- Отражение хозяйственных операций на счетах.

4. Контрольное значение двойной записи
5. Синтетический и аналитический учет

Задачи к теме.
Задача № 6. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Метод «Мозговой штурм».
2. Работа в малых группах.
3. Применение графических органайзеров.

Литература:

1. 1 Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
3. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
4. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика" 2000 год.
5. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
6. 36. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004

Тема№4. Учет основных средств

1. Классификация, оценка и задачи учета основных средств
2. Учет наличие и движение основных средств
3. Синтетический и аналитический учет основных средств.
- Учет приобретения и ликвидации основных средств.
- Выявление результатов ликвидации основных средств и их отражение в учете.

4. Учет износа (амортизации) основных средств.
5. Инвентаризация основных средств.

Задачи к теме.
Задача № 7, 8, 9. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Работа в малых группах.
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 5. Учет лизинговых операций .

1. Значение и задачи учета лизинговых операций.
2. Учет лизинговых операций у лизингодателя.
3. Синтетический учет передачи на условиях лизинга объектов лизинга у лизингодателя.
4. Учет лизинговых операций у лизингополучателя.
5. Учет переоценки и перехода основных средств, полученных по договору лизинга, в собственность лизингополучателя.

Задачи к теме.
Задача № 10. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Проблемные вопросы.
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о

порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
6. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
7. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004
8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, 3-е изд.допол. и перераб. –М.: ИНФРА-М, 2000
9. .Лабораторный практикум по бухгалтерскому учёту:учебный модуль,Ч.2 Под ред. Проф. Мороновой О.А. Метод,пособ -М.: Финансы и статистика, 2004
10. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
11. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
12. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
13. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
14. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 6. Учет нематериальных активов.

1. Понятие нематериальных активов.
2. Бухгалтерский учет нематериальных активов.
- Синтетический и аналитический учет нематериальных активов.
- Методы начисления амортизации.
- Учет выбытие нематериальных активов.

Задачи к теме.
Задача № 11, 12 раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Фокусирующие вопросы.
3. Использование «Таблицу З/Х/У»
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. №1-21
3. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
5. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
6. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
7. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
8. Шарифходжаев М. Абдуллаев Е. Миллий счетлар ва иктисодий балансlар: укув кулланма –Т.: КТ-ИИЧМ 2003 й.
9. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
10. Шаулов Д.И. Канн У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов вводимого с 2004 года. Изд. Второе – Т Мир экономики и право. 2003 год.
11. О. Машарипов. Порядок учета нематериальных активов. Журнал налогоплательщика.

12/2003 г. стр. 47-49.
12. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб.Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
13. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004

Тема № 7. Учет материалов.

1. Классификация материалов, организация синтетического и аналитического учета материалов.
2. Документация поступления материальных ценностей.
3. Порядок учета движения и доведения до фактической себестоимости израсходованных материалов.

- Учет расхода материалов со склада.
- Оценка расходуемых материалов в бухгалтерии.
- Инвентаризация материалов на складах и в производстве.

Задачи к теме.
Задача № 13. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Метод «Мозговой штурм».
2. Работа в малых группах.
3. Метод опроса по экспертным листам.
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 8. Учет денежных средств.

1. Роль и задачи денежные средств в экономике предприятии.
2. Учет операций по расчетному счету и валютному счету.
3. Учет денежных средств по прочим счетам в банках.

Задачи к теме.
Задача № 14. раздела - 5.

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа в малых группах.
2. Презентация
3. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) .)(с последующими изменениями и дополнениями)
2. Бабажанов А., Джуманиязов К. Финансовы учет. –Т.: «Фан», 2000 г.
3. Захарьин В.Р. Учет кассовых операций. –М.: Налоговый вестник. 2000 год.
4. Ульянов Н.В. Экспортно- импортные операции; учет и налогооблажения. –М. : Главбух 2000 год.
5. Шалашова Н.Т. Учет валютных операций. –М.: ЗАО Бизнес школа. 2000год.

Тема № 9. Учет производственных затрат.

1. Классификация и состав затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг)

- Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов.

2. Система счетов для учета затрат на производства.
3. **Методы учета затрат на производства и калькулирования себестоимости продукции.**

Задачи к теме.
Задача № 15. раздела - 5.
Применяемые педагогические технологии.
1. Работа в малых группах.
2. Использование «Диаграммы Венна»
3. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 10. Учет расходов периода.

1. Задачи учета расходов периода.
2. Учет расходов по реализации и административных расходов.
3. Учет прочих операционных и расходов отчетного периода , исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем.

- Расчет бухгалтерской прибыли и расчет налогооблагаемой базы по налогу на доход.

Применяемые педагогические технологии.

1. Работа в малых группах.
2. Использование «Диаграммы Венна»
3. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 11. Учет готовой продукции и реализации .

1. Задачи учета готовой продукции, классификация и их оценка
2. Учет готовой продукции на складах и в бухгалтерии.
3. Учет расходов периода связанных с реализацией продукции.
4. Учет реализации продукции и определения финансовых результатов.

Задачи к теме.

Задача № 16. 17. раздела - 5.

Применяемые педагогические технологии.

1. Работа в малых группах.
2. Техника Инсерт.
3. Использование «Таблицу З/Х/У»
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.

4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 12. Учет расчетных и кредитных операций .

1. Хозяйственные связи и расчетные отношения предприятий.
2. Организация учета расчетных операций.
3. Учет расчетов с подотчетными лицами.
4. Учет расчетов с бюджетом .

Применяемые педагогические технологии.
1. Техника Инсерт.
2. Работа в малых группах.
3. Составления категориальных таблиц.
4.. Презентация.
5. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1 Захарин В.Р Комментарий к новому плану счетов. –М.: Дело и сервис. 2001 год.
2. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
3. Захарьина А.В. Договор финансовой аренды.Учёт,налоги.Арбитраж. Учеб. Пос. - М.: ЗАО ИКЦ «ДИС», 2004
4. Иткин Ю.М., Сотиволдиев А.С. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. В 2-х томах. -Т.: издательский центр Ассоц. Бухгал.и аудиторов Узбекистана, 2000 год
5. Каморджанова Н.Д.,Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб:Питер, 2003
6. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
7. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
8. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
9. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
10. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004

Тема № 13. Учет труда и заработной платы.

1. Основные задачи учета труда и заработной платы.

2. Формы и системы оплаты труда.

3. Синтетический и аналитический учет оплаты труда расчетов по ней.

4. Отчисления в социальные фонды.

Учет удержания из заработной платы.

Задачи к теме.

Задача № 18. раздела - 5.

Применяемые педагогические технологии.

1. Работа в малых группах.
2. Проблемные вопросы.
3. Презентация.
4. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.
6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 14. Учет финансовых вложений .

1. Виды ценных бумаг.
2. Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

Применяемые педагогические технологии.

1. Техника Инсерт.
2. Использование «Таблицу З/Х/У»
3. Презентация.
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)

5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 15. Учет капитала и резервов.

1. Учет уставного капитала
2. Учет резервного капитала
3. Учет добавленного капитала
4. Учет нераспределенной прибыли

Применяемые педагогические технологии.

1. Фокусирующие вопросы.
2. Метод «Пинк борд»
3. Составления категориальных таблиц.
4. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
5. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

6. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
7. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
8. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
9. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб.Пос. -М.:Ф и С, 2004
10. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004

11. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 16. Учет финансовых результатов .

1. Задачи учета финансовых результатов.
2. Учет доходов от реализации продукции (работ и услуг).
3. Учет доходов и убытков от финансовой деятельности.
4. Учет чрезвычайной прибыли и убытка.
5. Учет общего финансового результата.

Применяемые педагогические технологии.
1. Интерактивные методы.
2. Работа в малых группах.
3. Составления категориальных таблиц.
4. Презентация.
5. Набор вопросов с короткими однозначными ответами.

Литература:

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
2. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
4. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
4. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
5. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт.Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
6. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
7. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
8. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
9. Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоц.2004
10. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема № 17. Бухгалтерская отчетность .

1. Понятие о финансовых (бухгалтерских) отчетностей.

2. Бухгалтерский баланс

3. Отчет о финансовых результатах.

4 .Отчет о денежных потоках.

5. Пояснительная записка.

Применяемые педагогические технологии.
1. Работа с текстом в малых группах.
2. Презентация.
3. Использование «Таблицу З/Х/У»
12. Метод опроса по экспертным листам.

Литература:

1. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
2. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
3. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.

4. Абдуллаев Н. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

5. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
6. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2000 год.
7. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

Тема №19 Предмет и задачи экономического анализа.

1. Содержание, предмет и задачи экономического анализа.
2. Роль и значение управленческого анализа в условиях рыночной экономики.
3. Основные принципы проведения управленческого анализа.
4. Место управленческого анализа в принятии решений по повышению эффективности производства.
5. Финансовый учет и финансовая отчетность – основные источники для экономического анализа.

Çàäà÷è ïî äèííîé òåìå íåäåóñìîòðåíû, ðåêîìåíäóåòñÿ óñòíûé äèàëîã

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- promo. biplane. ru/service/audin
- www. minfin. ru
- www. cfin. ru
- www. financy. ru

Тема №20. Анализ производства продукции, работ и услуг.

1. Значение и задачи анализа производства и реализации продукции.
2. Анализ динамики выпущенной и реализованной продукции.
3. Факторы, влияющие на объем реализации.
4. Методика анализа выполнения плана по ассортименту продукции.
5. Анализ ритмичности выпуска продукции.

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. centr-audit. ru
- www. afex. ru
- www. femida-audit. com
- www. audit-prof. ru
- promo. biplane. ru/service/audin

Тема №21 Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и производительности труда.

1. Содержание и задачи анализа использования трудовых ресурсов.
2. Анализ использования фонда рабочего времени.
3. Анализ производительности труда.
4. Влияние трудовых факторов на объем продукции, методика расчета.

Задачи 6,7,8 из раздела 5

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. profjob. ru/resumecart-376
- ww. venture-money-russia. ru
- www.creditagent-ru/corporative/management. html
- www. umc. ua/rus/fouders. php
- bez-grants. narod. ru/resume. html

Тема №22 Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами и эффективности их использования.

1. Значение снижения материальных затрат и задачи анализа.
2. Анализ материалоемкости продукции.
3. Анализ влияния изменения материалоемкости на объем выпуска продукции.

Задачи 10,11 из раздела 5

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. profjob. ru/resumecart-376
- ww. venture-money-russia. ru
- www.creditagent-ru/corporative/management. html
- www. umc. ua/rus/fouders. php
- bez-grants. narod. ru/resume. html

Тема №23. Анализ состояния и использования основных средств

1. Содержание и задачи анализа основных средств.
2. Анализ состава структуры и динамики основных средств.
3. Техническое состояние основных средств, их анализ.
4. Анализ эффективного использования основных средств.

Задачи 9 из раздела 5

Список рекомендуемой литературы

1. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
2. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
3. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
4. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- ww. venture-money-russia. ru
- www.creditagent-ru/corporative/management. html
- www. umc. ua/rus/fouders. php
- bez-grants. narod. ru/resume. html

Тема №24. Анализ производственной себестоимости продукции (работ, услуг)

1. Содержание и основные задачи анализа производственной себестоимости продукции.
2. Общая оценка себестоимости продукции.
3. Анализ затрат на производство по элементам.
4. Анализ переменных и постоянных затрат.
5. Анализ фонда оплаты труда.

Список рекомендуемой литературы

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Республики Узбекистан № 54 от 5.02.1999 г. с изменениями и дополнениями за 2004 год
2. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
3. Ефимова М.Р. Финансово-экономические расчеты. Пособие для менеджеров. Учеб пос. - М.: ИНФРА, 2004
4. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004
5. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. bnb. kiev. ua
- www. buh. ru
- www. gammaprestige. ru
- www. matik. ru/audit site

Тема № 25. Анализ финансовых результатов предприятия.

1. Основные задачи анализа прибыли и информационные источники для анализа.
2. Структура финансовых результатов согласно “Положению о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг)…”.
3. Валовой финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации продукции (работ, услуг) и факторы, влияющие на его изменение.
4. Расходы периода и их анализ.
5. Прибыль или убыток от финансовой деятельности, его состав, структура и анализ.

Список рекомендуемой литературы

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Республики Узбекистан № 54 от 5.02.1999 г. с изменениями и дополнениями за 2004 год
2. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
3. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
4. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
5. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
6. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
7. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
8. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. profjob. ru/resumecart-376
- ww. venture-money-russia. ru
- www.creditagent-ru/corporative/management. html
- www. umc. ua/rus/fouders. php
- bez-grants. narod. ru/resume. html

Тема № 26. Анализ финансовая состояния и финансовых коэффициентов

1. Анализ актива и пассива бухгалтерского баланса
2. Классификация финансовых коэффициентов.
3. Коэффициенты финансовой устойчивости и методика их анализа
4. Коэффициенты ликвидности и их анализ
5. Коэффициенты рентабельности

Список рекомендуемой литературы

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Республики Узбекистан № 54 от 5.02.1999 г. с изменениями и дополнениями за 2004 год
2. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
3. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
4. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
5. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
6. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005

7. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
8. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2004

Интернет сайты:

- www. profjob. ru/resumecart-376
- ww. venture-money-russia. ru
- www.creditagent-ru/corporative/management. html
- www. umc. ua/rus/fouders. php
- bez-grants. narod. ru/resume. Html

11. Критерии оценки.

11.1 Критерии оценки на 1 - семестр.

Показатели успеваемости % бал	Оценка
86 – 100 (62 бала – 72 бала)	Отлично
71 – 85 (51 бала – 61 бала)	Хорошо
56 – 70 (40 бала – 50 бала)	Удовлетворительно
До 55 (39,6)	Неудовлетворительно

11.2 Критерии оценки на 2 - семестр.

Показатели успеваемости % бал	Оценка
86 – 100 (46 бала – 54 бала)	Отлично
71 – 85 (38 бала – 45 бала)	Хорошо
56 – 70 (29,8 бала – 37 бала)	Удовлетворительно
До 55 (29,7)	Неудовлетворительно

Рекомендуемая основная литература

1. Каримов И.А. Узбекистан - собственная модель перехода на рыночные отношения. -Т.: Узбекистан, 1993. - 113 с.

2. Каримов И.А. Узбекистан: национальная независимость, экономика, политика, идеология. Т.1. -Т.: Узбекистан, 1996. –349 с.

3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 г.
4. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности", №78 -11 от 26 мая2000г.
5. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
6. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждена Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
7. Абдугафаров А. Зокирова М. Миллий хисоблар тизими. Укув кулланма –Т . : Молия. 2002 й.
8. Абдуллаев А. Каюмов И. Бухгалтерия хисоби. 2 кисм. Янги хисоблар режаси асосида тузилди. –Т Минхож 2002 й.

9. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
10. Астахов В.П. Финансовый учет.Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004

11. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
12. Бабажанов А., Джуманиязов К. Финансовый учет. –Т.: «Фан», 2000 г.
13. Байда Т.П. Теория бухгалтерского учёта задачи и ситуации. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
14. Беликова Т.Н. Бизнес-курс для руководителя и главного бухгалтера малого предприятия. Учеб. Пос. СПб:Питер, 2005
15. Бухгалтерский учёт товарных операций: задачи и тесты. Под ред.М.И. Кутера.- Учеб. Пос. -М.: Финансы и статистика, 2003
16. Верещагин С.А.,Сазонтов С.Б. Основные средства:бухгалтерский и налоговый учёт с учётом изменений, вступающий в силу с 01.01.2005 Учеб. Пос. М.: Информцентр 21в. 2005
17. Воронина Л.И. Учёт нематериальных активов Учеб. Пос. М.,Финансовая академия при Правительстве, 2004
18. Ганиев К.Г. Бух. Учёт внешнеэкономической деятельности. Учеб. Пос. -М.:Бух. Учёт, 2003
19. Гусева Г.Н.,Шеина Г.Н. Основы бух. Учёта:теория ,практика ,тесты. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
20. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
21. Дьячков А.И. Алферова В.А. Применение специальных бухгалтерских познаний при расследовании хищений. – М .: Учеб. Пособие Спартак. 2000 год. .
22. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. –634 с.
23. Друри К. Управленческий и производственный учёт. Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
24. Жуманиезов К. Максудов Б. Бошкарув хисоби асослари. – Т Фан. 2000 год.
25. Захарьин В.Р. Учет кассовых операций. –М.: Налоговый вестник. 2000 год.
26. Захарин В.Р. 2200 бухгалтерских проводок по новому плану счетов –М.: Дело и сервис. 2001 год.
27. Захарин В.Р Комментарий к новому плану счетов. –М.: Дело и сервис. 2001 год.
28. Завалишина И. Н. Бухучет по новому …….. –Т.: Мир экономики и права. 2003 год.
29. Захарьина А.В. Договор финансовой аренды.Учёт,налоги.Арбитраж. Учеб. Пос. - М.: ЗАО ИКЦ «ДИС», 2004
30. Иткин Ю.М., Сотиволдиев А.С. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. В 2-х томах. -Т.: издательский центр Ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана, 2000 год
31. Каморджанова Н.Д.,Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. -СПб:Питер, 2003
32. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
33. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
34. Ковалов В.В Учет, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 2005
35. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004
36. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004
37. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика" 2000 год.
38. Козлова Е.П. Бабченко Т. А. Бухгалтерский учет в организациях. –М.: Финансы и статистика. 2000 год.
39. Камаржанова А. Карташова и др. Бухгалтерский учет . Тесты задачи и ситуации криптограммы . Учеб. пособие –СПб. Питербург 2000 год.

40. Каримов А. ва бошкалар. Бухгалтерия хисоби. Шарк. 2004 й.
41. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP .: - М Дело 2000 год.
42. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. –М.: Ф и С 1999 год.
43. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, 3-е изд.допол. и перераб. –М.: ИНФРА-М, 2000
44. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учёту:учебный модуль,Ч.2 Под ред. Проф. Мороновой О.А. Метод,пособ -М.: Финансы и статистика, 2004
45. Леонтятова Ж.Г.,Кузнецова А.В. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных операций. Учеб. Пос. Спб: Юридический центр, 2004
46. Маляврина Л.И. Практикум по бух. Отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
47. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
48. Мезенцева Т. М. Международные стандарты финансовой отчетности: тесты с ответами. Уч. пос -М.: Экзамен, 2004
49. Мезенцева Т.М., Мезенцева Г.Н. Горобец В.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности тесты с ответами, 2004
50. Муравицкая Н.К.,Лукъяненко Г.И. Тесты по бухгалтерскому учёту:теория бух. учёта,бухгалтерская и финансовая отчётность Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2004
51. Неселовская Т.М.,Шеина Т.Н.,Брусенцова В.И. Теория бухгалтерского учёта:задачи ,ситуации,тесты: Учеб. Пос. М.:Ф и С2004
52. Никитина В.М.,НикитинаД.А. Теория бухгалтерского учёта. Учебник -М.: Дело и сервис, 2002
53. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год.
54. Николаева С.А. Доходы и расходы организации : практика, теория, перспективы. –М.: Аналитика – Пресс 2000 год.
55. Палий В. Ф. Международный стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник М.: Инфра -М.: 2004
56. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.: Бхгалтерский учёт, 2003
57. Полякова С.И.,Соловьёва О.В.,Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учёт. Практическое пособие для самообслуживания Учеб. Пос. -М.: ТЕИС, 1998
58. Папковская П.Я. Курс теории бухгалтерского учета. Учебное пособие . – Мн: ООО “ Информпресс” 2000 г.
59. Патров В.В. Пятов М.Л. Бухгалтерский учет валютных операций. Учебное пособие. – Алматы 2000 год.
60. Пиримбаев Ж. Управление и управленческий учет. – Бишкек. 1999 год.
61. Пардаев А.Х. Бошкарув хисоби. -Т. Академия.2002.
62. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .:Финансы и статистика. 2000.
63. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности. –М.: ИНФРА –М. 2001.
64. Самоукин В.Н. Гибкое развитие предприятия: Анализ и планирование. –М .: Дело. 2000.
65. Сборник задач по бухгалтерскому учёту с решениями. Под ред. Проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учеб. Пос. - М.: ТК Велби, Проспект, 2004
66. Симонова М.Д. Международные стандарты национального счетоводства. Учеб. Пос. - М.: МГИМО, 2002
67. Сотиволдиев А. С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2 том. –Т. Миллий Ассоциация 2002 .

68. Сотиволдиев А. С. Замонавий бухгалтерия хисоби. 1-2-3 том. –Т. Миллий Ассоциация 2004 й .

69. Смирнов В.В. Управленческий учет на совместных предприятиях. Бухгалтерский учет, N 6, 1999.254 с.
70. Тайгашинова К. Т. Сквозная задача по курсу « Финансовый учет » и « Управленческо-производственный учет ». – Алматы : LEM . 2000.

71. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.

72. Хашимов Б.А. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие. Т.: 2004.
73. Ульянов Н.В. Экспортно- импортные операции; учет и налогообложения. –М. : Главбух 2000 год.

74. Шалашова Н.Т. Учет валютных операций. –М.: ЗАО Бизнес школа. 2000год.
75. Шарифходжаев М. Абдуллаев Е. Миллий счетлар ва иктисодий балансlар: укув кулланма –Т.: КТ-ИИЧМ 2003 й.
76. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
77. Шаулов Д.И. Канн У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов вводимого с 2004 года. Изд. Второе – Т Мир экономики и право. 2003 год.
78. О. Машарипов. Порядок учета нематериальных активов. Журнал налогоплательщика. 12/2003 г. стр. 47-49.

Дополнительная литература

1. Ануфриев В.Б. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли. Учебное пособие. – М.: Бухгалтерский учет. 2002 год
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет . Учебник для вузов. 2-е изд. –М.: ИКФ Омега-Л; Высш. Шк. 2002.
3. Дымова И .А. Международные стандарты бухгалтерского учета. –М.: Главбух. 2000 год
4. Камышанов П.И. Барсукова И. В. Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. – М.: Москва 2002 год.
5. Камышанов И.П. Практические пособие по бухгалтерскому учету. 2-е изд. допол. и перераб. –М.: «Интел-Тех», 2001 г.
6. Кирьянова З. В. Теория бухгалтерского учёта. 2 е изд. М.: "Финансы и статистика" 2000 год.
7. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: учебный модуль часть 2 под. Ред. проф. Мороновой О.А. Матод. Пособие –М.: Финансы и статистика. 2004.
8. Сборник задач по бухгалтерскому учету с решениями.Под ред. проф. Арионова А.Д. 3-е изд. Учебн.пособие. –М.: ТК Велби, Проспект. 2004
9. Тумася Р.З. Учет основных средств. Практическое пособие. – М .: Высшая школа “ Нитар- Альянс ” 2000 год
10. Хабарова Л.П. Учетная политика 2000 – М.: ЗАО Бухгалтерский бюллетень. 2000 год
11. Чая В. Чая Г. Международные стандарты финансовой отчетности, ГУП ИПК « Ульяновский Дом печати» 2000.
12. Хабарова Л.П., Учётная политика 2004 года учебник . -М.: Бухгалтерский бюллетень-ББ, 2004

Информационно-технические средства

При изучении курса необходимо использовать компьютерной техники и технологии, мультимедийных систем, стандартных пакетов прикладных программ (АРМ бухгалтера), диапроекторов, наглядных пособий и др. При этом можно пользоваться следующими сайтами и электронными почтами:

1. http: // www. apb.ord.uk (Auditing Practices Doard)
2. http:// www. nao.gov.uk (UK National Audit Office)
3. http:// www. iia.ord.uk.(The Institute of Internal Auditors – United Kingdom)
4. http:// www. iasc.ord.uk. (International Accounting Standarts Committce)
5. http:// www.aicpa.ord / index.htm (American Institute of Certified Publik Accountants)
6. sismoilov.rambler.ru
7. www.uza/us/apb/
8. www.ftc.gov (Federal Trade Commision)
10. www.fei.org (Financial Executives Institute)
11. www.rutgers.edu/Accounting/raw/iia (Institute of Inteml Auditors)
12. www.mythbreakers.com/ima (Institute of Management Accountans)
13. www.irs.ustreas.gov/prod/cover/html (Intemal Revenue Service)
14. www.sma-canada.org. (Society of Management Accountants)
15. www.cima/org.uk. (The Chartered Institute of Management Accountants)

Для самостоятельного повышения знаний, квалификаций и проведения исследовательских работ студентам предлагается темы кандидатских и докторских диссертаций. Они следующие:

- Анализ результативности функционирования хозяйственных систем на основе данных бухгалтерского учета.
- Совершенствование системы финансового контроля в Республике Узбекистан.
- Нормативное регулирование аудиторской деятельности.
- Особенности организации внутреннего аудита на предприятиях
- Организация и планирование внешнего аудита на предприятиях
- Международные стандарты аудита.
- Совершенствование национальных стандартов аудиторской деятельности
- Совершенствование методологию обязательного аудита.
- Методология проведения инициативного аудита и оказание профессиональных услуг.
- Основные направления компьютеризация аудиторской деятельности
- Пути определения существенности и риска в аудиторской деятельности
- История развития аудита
- Документирование аудита, а также подготовка аудиторского отчета и заключения.
- Аудит учетной политики и системы бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта.
- Организация аудита финансово-хозяйственной деятельности предприятия
- Организация аудиторской проверки в торговле.
- Совершенствование аудиторской проверки в фермерских хозяйствах
- Совершенствование аудиторской проверки в банковской системе
- Организация инициативного аудита на совместных предприятиях
- Совершенствование аудиторской проверки инвестиционных фондов
- Совершенствование аудиторской проверки на предприятиях страховании
- Совершенствование аудиторской проверки в акционерных обществах
- Совершенствование аудиторской проверки внебюджетных фондов
- Совершенствование аудиторской проверки операций по движению товарно-материальных запасов
- Совершенствование аудита основных средств.
- Бухгалтерский учет и экономический анализ в системе государственных закупок.
- Текущая стоимость вложенного капитала в бухгалтерской отчетности.

- Организационно-методические и информационные аспекты управленческого учета в птицеводстве.
- Аналитические процедуры в системе оперативного контролинга.
- Управленческий учет в торговле в условиях автоматизированной обработки данных.
- Анализ движения денежных средств и платежеспособности в сельскохозяйственных организациях.
- Управленческий учет и анализ материально-производственных запасов в предприятиях пищевой промышленности.
- Учет и аудит в научно-производственном холдинге.
- Формирование и раскрытие изменений учетной политики.
- Финансовый и налоговый учет в организациях жилищно-коммунального хозяйства.
- Комплексный анализ финансовой устойчивости коммерческих банков.
- Бухгалтерский учет собственного капитала.
- Учет и анализ активов и обязательств в реформируемых организациях.
- Совершенствование аналитической системы управленческого учета предприятия: формирование, структурирование, оценка.
- Методические аспекты формирования достоверной финансовой отчетности.
- Учетно-аналитическое обеспечение оптимизации рентабельности и платежеспособности .
- Анализ и контроль экономической эффективности инноваций в коммерческих организациях.
- Организационно-методические аспекты учета посреднической деятельности.
- Организация учета лизинговых операций хозяйствующих субъектов.
- Учет и оценка экономических рисков хозяйствующего субъекта.
- Рабочий план счетов в информационной системе бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.
- Принцип временной определенности в системе бухгалтерского учета.
- Учетно-аналитическое обеспечение системы управления амортизацией основных средств.
- Анализ движения капитала.

СОДЕРЖАНИЯ

Введение……3
Тема 1. Учет народного хозяйства и его виды …… .4
Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета ……..12
Тема 3. Бухгалтерский баланс …… ..30
Тема 4. Система счетов и двойная запись ……..38
Тема 5. Учет основных средств ……..…50
Тема 6. Учет лизинговых операций ……..63
Тема 7. Учет нематериальных активов ……75
Тема 8. Учет материалов ……...78
Тема 9. Учет денежных средств …… 88
Тема 10. Учет производственных затрат ……...96
Тема 11. Учет расходов периода ……..109
Тема 12. Учет готовой продукции и их реализации ……114
Тема 13 Учет расчетных и кредитных операций ……..…121
Тема 14. Учет труда и заработной платы ……..…130
Тема 15. Учет финансовых вложений ……...…135
Тема 16. Учет капитала и резервов ……...…141
Тема 17. Учет финансовых результатов ……...…149
Тема №18. Бухгалтерская отчетность ……...…157
Тема 19. Предмет и задачи экономического анализа ……..…169
Тема № 20. Анализ выпуска и реализации продукции …… ……. 178
Тема 21. Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и производительности труда ……..183
Тема 22. Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами и эффективности их использования ……..……189
Тема № 23. Анализ состояния и использования основных средств ……...193
Тема 24. Анализ производственной себестоимости продукции ……..197
Тема 25. Анализ финансовых результатов деятельности предприятия ……204
Тема 26. Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов ……...215
Тема 27. Предмет и метод курса аудита ……..225
Тема 28. Аудит учета основных средств и нематериальных активов ……..…240
Тема 29. Аудит денежных средств ……..……251
Тема 30. Аудита операций с товарно-материальными запасами. ……..…… 257
Тема 31. Аудит учета использование трудовых ресурсов и его оплаты ……...270
Тема 32. Аудит учета затрат, готовой продукции и финансовых результатов ……275