МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АВИАЦИОННЫЙ ИНСТИТУТ

ФАКУЛЬТЕТ МЕНЕДЖМЕНТ

КАФЕДРА «МАРКЕТИНГ В АВИАОТРАСЛИ»

КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

по дисциплине

«Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит»

Ташкент – 2006

"УТВЕРЖДАЮ"
Рассмотрено и утверждено на Совете
факультета "Менеджмент"

Председатель Совета _____

(Протокол №____ от «_____»_____ 2006 г.)

«Рекомендовано»
Обсуждено и рекомендовано на заседании
кафедры "Маркетинг в авиаотрасли",

Зав. кафедрой _____М.Икрамов.

(Протокол заседания № ____ от "_____"_____2006 г.)

В текст лекций включены основные темы бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. Рассмотрены предмет и метод бухгалтерского учета, порядок ведения учета основных средств, производственных запасов, готовой продукции и ее реализации, денежных средств, расчеты с бюджетом, по труду и заработной плате, капитала предприятия, порядок составления и представления финансовой отчетности, понятия об экономическом анализе и аудите.

Рецензенты:
1. Жалолов Ж.Ж. – д.э.н., проф. Кафедры «Маркетинг», ТГЭУ.
2. Абдурахманова М. – доц.каф. «Маркетинг в авиаотрасли» ТГАИ

Составитель:
© Турсунова Н.Х. Тексты лекции по курсу «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит». –Т.: ТГАИ. 2006. 302 стр.

Содержание

№	Наименование тем	
	Введение	
1	Бухгалтерский учет, его место в системе управления экономической организации	
2	Предмет и метод бухгалтерского учета	
3	Бухгалтерский баланс	
4	Система счетов и двойная запись	
5	Учет основных средств	
6	Учет материалов	
7	Учет денежных средств	
8	Учет производственных затрат. Особенности расчета калькуляции для предприятий авиаотрасли	
9	Учет готовой продукции и реализации	
10	Учет расчетных операций	
11	Учет труда и заработной платы. Структура заработной платы в аэропорту «Ташкент»	
12	Учет капитала и резервов	
13	Учет финансовых результатов	
14	Бухгалтерская отчетность	
15	Предмет и задачи экономического анализа	
16	Анализ производственной себестоимости, выпуска и реализации продукции	
17	Анализ обеспеченности предприятия (аэропорт «Ташкент» и Центр «Узаэронавигация») трудовыми ресурсами и производительности труда	
18	Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами и эффективности их использования	
19	Анализ состояния и использования основных средств	
20	Анализ финансовых результатов деятельности предприятий авиаотрасли (НАК «Узбекистон хаво йуллари», аэропорт «Ташкент», Центр «Узаэронавигация», ГАО «ТАПОиЧ»)	
21	Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов аэропорта «Ташкент»	
22	Предмет и метод аудита	
23	Аудит учета основных средств и нематериальных активов	
24	Аудит денежных средств	
25	Аудит операций с товарно-материальными запасами	
	Словарь терминов	
	Список рекомендуемой литературы	

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 подготовку специалистов, отвечающих современным требованиям рынка и работающих в сфере международных экономических отношений, 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.

В связи с изменением системы общественных отношений и гражданско-правовой среды разработана Программа реформирования бухгалтерского учета для приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

Главная задача реформы состоит в создании приемлемых условий последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций в конкретной экономической среде.

В процессе реформирования будет обеспечена:

- непротиворечивость национальной системы бухгалтерского учета общепризнанным в мире подходам к его ведению;
- сформирована модель сосуществования и взаимодействия системы налогообложения и системы бухгалтерского учета:
- введены процедуры корректировки бухгалтерской отчетности в связи с инфляцией;
- пересмотрены допустимые способы оценки имущества и обязательств;
- созданы механизмы обеспечения открытости (публичности) бухгалтерской отчетности.

Ключевым элементом реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами является разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, внедрение их в практику.

Тема 1. Бухгалтерский учет, его место в системе управления экономической организации

План:

1. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета.
2. Определение и основные задачи бухгалтерского учета.
3. Понятие и виды хозяйственного учета. Учетные измерители.

1. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Во всем мире бухгалтерский учет понимают как деловой язык бизнеса, но на любом предприятии он испытывает на себе влияние специфических социально-экономических, политических и культурных особенностей каждой страны.

Законодательство Республики Узбекистан о бухгалтерском учете устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета.

Основными целями законодательства Республики Узбекистан о бухгалтерском учете являются:

- обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями;
- составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Узбекистане состоит из документов четырех уровней.

К первой группе документов относятся: законы, указы Президента Республики Узбекистан и постановления Правительства Республики Узбекистан.

Закон о бухгалтерском учете был принят 30 августа 1996 года. Этот Закон и вытекающие из этого Закона нормативные документы, служат для урегулирования бухгалтерского учета в Республики Узбекистан. На основании этого Закона были разработаны Национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ). К Национальным стандартам бухгалтерского учета была разработана еще концептуальная основа. Она была утверждена Министерством Финансов Республики Узбекистан в 26.07.1998 году и зарегистрирована Министерством Юстиции в 14.08.1998 году.

В настоящее время в Узбекистане действуют следующие учетные стандарты:

- Национальный стандарт бухгалтерского учета №1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Данный национальный стандарт бухгалтерского учета был утвержден министерством финансов 26.07.1998 г. и зарегистрирован министерством юстиции 14.08.1998.
- НСБУ №2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности» был утвержден Министерством финансов в 20.08.1998 году и зарегистрирован Министерством юстиции в 26.08.1998 году. Этот стандарт посвящен раскрытию доходов от основной деятельности.
- НСБУ №3 «Отчет о финансовых результатах», был утвержден министерством финансов 25.08.1998 г, и зарегистрирован 27.08.1998 году.
- НСБУ №4 «Товарно-материальные запасы» утвержден Министерством финансов в 27.08.1998 году и зарегистрирован Министерством юстиции в 28.08.1998 году. Этот стандарт посвящен раскрытию вопросов о товарно-материальных запасов. В настоящий Стандарт внесены изменения в соответствии с Приказом министра финансов, зарегистрированным МЮ 20.11.2002 г. N 486-1.
- НСБУ №5 «Основные средства» утвержден министерством финансов в 07.09.1998 г. и зарегистрирован министерством юстиции 23.09.1998 году. В настоящий Стандарт внесены

изменения и дополнения в соответствии с Приказом МФ, зарегистрированным МЮ 23.02.2001 г. N 491-1, Приказом МФ, зарегистрированным МЮ 07.07.2001 г. N 491-2.

- НСБУ №6 «Учет лизинга» утвержден Министерством финансов в 30.09.1998 году и зарегистрирован Министерством юстиции в 16.10.1998 году. Этот стандарт посвящен раскрытию вопросов учета лизинга.
- НСБУ №7 «Учет нематериальных активов» утвержден министерством финансов 12.10.1998 и зарегистрирован министерством юстиции 20.10.1998 году. В настоящий Стандарт внесены изменения в соответствии с Приказом МФ, зарегистрированным МЮ 29.06.2001 г. N 506-1
- НСБУ №8 «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества» утвержден министерством финансов 14.10.1998 и зарегистрирован министерством юстиции 28.10.1998 году.
- НСБУ №9 «Отчет о движении денежных средств» утвержден министерством финансов 16.10.1998 и зарегистрирован министерством юстиции 04.11.1998 году.
- НСБУ №10 «Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи» утвержден Министерством финансов в 19.10.1998 году и зарегистрирован Министерством юстиции в 03.12.1998 году. Этот стандарт посвящен раскрытию вопросов учета государственных субсидий и раскрытию государственной помощи.
- НСБУ №11 «Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки» утвержден министерством финансов 03.12.1998 и зарегистрирован министерством юстиции 28.12.1998 году.
- НСБУ №12 «Учет финансовых инвестиций» утвержден министерством финансов 01.03.2004 года.
- НСБУ №15 «Бухгалтерский баланс» утвержден министерством финансов 12.03.2003 и зарегистрирован министерством юстиции 20.03.2003 году.
- НСБУ №16 «Непредвиденные обстоятельства и происходящие события хозяйственной деятельности после даты составления бухгалтерского баланса»
- НСБУ №17 «Договоры подряда на капитальное строительство» утвержден министерством финансов 02.11.1998 и зарегистрирован министерством юстиции 23.12.1998 году.
- НСБУ №19 «Организация и проведение инвентаризации» утвержден Министерством финансов в 19.10.1999 году и зарегистрирован Министерством юстиции в 02.11.1999 году.
- НСБУ №20 «О порядке упрощенного ведения учета и составления отчетности субъектами малого предпринимательства» утвержден Министерством финансов в 23.11.1999 году и зарегистрирован Министерством юстиции в 24.01.2000 году. Этот стандарт посвящен раскрытию вопросов о порядке упрощенного ведения учета и составления отчетности субъектами малого предпринимательства.
- НСБУ №21 «План счетов бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов» утвержден министерством финансов 09.09.2002 и зарегистрирован министерством юстиции 23.10.2002 году. В настоящий Стандарт внесены изменения в соответствии с Приказом министра финансов, зарегистрированным МЮ 12.11.2003 г. N 1181-1

Основная цель стандартов заключается в выработке единого содержания основных принципов и понятий бухгалтерского учета, в достижении единообразного содержания терминологии бухгалтерского учета, едином подходе к построению форм и толкованию показателей финансовой отчетности.

К третьей группе документов нормативного регулирования бухгалтерского учета относятся инструкции, рекомендации, методические указания и т.п.

Рабочие документы, формирующие учетную политику предприятия в методическом и организационном вопросах, составляют четвертую группу.

2. Определение и основные задачи бухгалтерского учета

Основываясь на общих правилах ведения бухгалтерского учета, бухгалтерия предприятия обеспечивает весь управленческий персонал информацией, необходимой для контроля, анализа, управления и планирования хозяйственной деятельности. Предприятия порой очень существенно отличаются одно от другого по технологическому процессу, по организационной структуре, по взаимосвязи и взаимозависимости между структурными подразделениями.

Рис. 1 Система бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Объектами бухгалтерского учета является имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами, налоговыми и финансовыми органами. банками и иными заинтересованными организациями и лицами;
- обеспечение информацией для контроля за наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности;
- выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

Организация бухгалтерского учета и требования, предъявляемые к его ведению.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

- учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером:
- ввести в штат должность бухгалтера;
- передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;
- нести бухгалтерский учет лично.

Руководитель обязан:

- создать необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета;
- обеспечить выполнение требований главного бухгалтера по вопросам оформления и представления для учета документов и сведений всеми структурными подразделениями и работниками организации, имеющими отношение к учету.

По действующему законодательству все предприятия, объединения и организации, включая предприятия с участием иностранных инвесторов (совместные предприятия), а также предприятия, полностью принадлежащие иностранным инвесторам, должны вести бухгалтерский учет в соответствии с общим концептуальным подходом, принятым в стране, и нести ответственность за соблюдение порядка ведения учета и отчетности.

Бухгалтерский учет должен обеспечивать объективность при получении учетных данных; полноту, простоту, оперативность и экономичность учета; сопоставимость планируемых (прогнозных), нормативных и учетных показателей.

Организация, осуществляя постановку бухгалтерского учета:

- самостоятельно устанавливает организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;
- определяет в установленном порядке форму и методы бухгалтерского учета, а также технологию обработки учетной информации;
- разрабатывает систему внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля;
- формирует в установленном порядке свою учетную политику по другим вопросам.

Требования, предъявляемые к ведению бухгалтерского учета.

1) Оперативность учета заключается в своевременном представлении учетных данных для управления производством и составления отчетности.

2) Полнота и простота учета состоят в представлении всей учетной информации, необходимой для управления производством и бизнесом при недопущении излишней информации, исключении дублирования и ненужных показателей.

3) Достоверность учетных данных обеспечивается документированием всех хозяйственных операций, соблюдением правил инвентаризации, денежной оценки, учета текущих затрат, калькулирования.

4) Сопоставимость планируемых (прогнозных) и учетных показателей необходима для контроля за нормами расхода ресурсов, контроля за выполнением планов, прогнозов, заказов. договоров и т.п. Однако, в состав фактических затрат могут входить не планируемые расходы и потери от брака.

5) Экономичность учета характеризуется показателям и: количество работников предприятия на одного специалиста по бухучету; уровнем компьютеризации труда работников бухгалтерии; уровнем затрат на учет.

3. Понятие и виды хозяйственного учета. Учетные измерители

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.

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, услуг) 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.

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.

Виды хозяйственного учета:

Наряду с бухгалтерским учетом предприятия в соответствии с требованиями современной практики хозяйствования ведут оперативный и статистический учет.

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

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

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

Оперативный учет характеризуется краткостью и быстротой получения учетных данных, предназначен для быстрого и оперативного отражения совершаемых хозяйственных процессов непосредственно в ходе его осуществления, служит для повседневного текущего руководства и управления предприятием, ведется без применения какой-либо системы, данные, как правило, не документируются

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

Статистический учет или статистика, изучает явления, носящие массовый характер в области экономики, культуры, образования, здраво охранения, науки и пр. Она готовит и собирает информацию о состоянии экономики, движении рабочей силы, товарной массе, складывающихся ценах на региональных рынках труда, товаров, ценных бумаг и др., о численности и составе населения с целью анализа и прогнозирования социально-экономического развития общества. Статистика широко применяет выборочный метод наблюдения и регистрации, проводит единовременный учет и переписи, использует данные оперативного и бухгалтерского учета.

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.

Бухгалтерский учет — сплошное, непрерывное, взаимосвязанное отражение деятельности предприятия на основании документов в различных измерителях.

Под сплошным отражением хозяйственной деятельности подразумевается обязательный учет всего имущества, всех видов производственных запасов, затрат продукции, денежных средств, фондов, задолженности предприятия и т.п.

Непрерывность (во времени) требует постоянного наблюдения и записи в документах, совершающихся на предприятии фактов о движении материальных ценностей, денежных средств, расчетов, фондов, кредитов и т.д.

Каждый совершившийся факт, оформленный документом, называется в бухгалтерском учете хозяйственной операцией.

Взаимосвязанность отражения хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете вызвана зависимостью совершающихся между собой фактов. Так, после выплаты (выдачи наличными) из кассы заработной платы работникам уменьшится не только задолженность предприятия перед ними, но и наличие денежных средств в кассе. Бухгалтерский учет ограничивается рамками отдельного предприятия, базируется на всей информации об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях предприятия, проводится непрерывно, по определенной установленной государственными органами методике, использует различные измерители (основной измеритель – денежный) и разнообразные формы документов.

Эти качества отличают бухгалтерский учет от оперативного и статистического и повышают его роль и значение в общей системе учета. Совокупность применения всех трех видов учета, их своевременность, полнота и объективность позволяют коллективу предприятия вести хозяйство экономно, расчетливо, не допуская непроизводительных затрат.

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

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;

Этапы учетного процесса.

Принято считать, что учетный процесс проходит четыре этапа или стадии.

На первом этапе ведут текущее наблюдение, производят измерение и регистрацию хозяйственных операций, т.е. документирование операций.

На втором этапе производятся систематизация и группировка учетной информации, содержащейся в первичных учетных документах, т.е. техническая обработка первичной информации, ее систематизация в соответствии с требованиями организации бухгалтерского учета, управления и текущего контроля. Группировка учетной информации должна производится в форме пригодной как для целей внутреннего управления, так и для внешних пользователей.

На первых двух этапах учетного процесса реализуются контрольные функции аппарата бухгалтерии, которые заключаются в предварительном, текущем и последующем контроле за достоверностью содержащейся в документах информации. На основе периодически проводимых инвентаризаций проверяется качество учетных данных по основным средствам, материальным и другим ценностям, расчетам и обязательствам.

На третьем этапе учетного процесса составляются установленные формы бухгалтерской (финансовой) отчетности на основе данных бухгалтерского учета.

Производственно-хозяйственная деятельность предприятия, его имущественное и финансовое положение за определенный период (квартал, полугодие, девять месяцев, год) отражается в отчетности, которая представляет собой совокупность показателей, приведенных в определенную систему.

На четвертом этапе учетного процесса осуществляется использование учетной и отчетной информации для анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Для ведения учета и описания различных процессов, происходящих на предприятии, в учете приняты три вида измерителей.

Натуральные измерители (кг, м, шт. и др.) необходимы при учете материальных запасов, основных средств, готовой продукции и др. С по мощью натуральных измерителей осуществляется контроль за сохранностью собственности.

Трудовые измерители (человеко-час, человеко-день и т.п.) позволяют определить затраченное время и труд. На их основе нормируются задания, начисляется заработная плата, рассчитывается производительность труда.

Денежный измеритель обобщающий, так как через рубли (или другую валюту) определяются объем имущественных прав предприятия, его затраты, ранее выраженные в натуральных и трудовых измерителях, составляются сметы, производственные задания, отчеты и балансы.

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.

Ключевые слова и понятия:

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:

1.Какие требования предъявляются к бухгалтерскому учету?
2.Назовите основные функции бухгалтерского учета.
3.Какие виды хозяйственного учета вы знаете?
4.Дайте общее понятие хозяйственному учету.
5.В чем заключается цели и задачи хозяйственного учета.
6.Дайте характеристику видам хозяйственного учета.
7.Перечислите измерители хозяйственного учета.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Ташкент 1996 год.
2. Положение «О составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции работ, услуг и о порядке формирования финансовых результатов» (Утверждено Постановлением КМ РУ 25.12.03 г.)
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (№.№.1-22).-Т.1998-2004 й.
4. Бабажанов А. Жуманиязов К.К., Финансовый учет: Учебное пособие. –Т.: ТГЭУ, 2001 г.
5. Палий В.Ф. Международние стандарти учета и финансовий отчетности. Учебник.-М. «ИНФРА-М».2004.
6. Сосненко Л.С. Хлопотова И.В. Раскрытие информации о связанных сторонах в бухгалтерской (Финансовой) отчетности. Учеб.пособ.-М. «Экономическая литература» 2003 г.
7. Кондраков И. Бухгалтерский учет.-М. «ИНФРА» 2004 г.

8. Мюллер Г. Гернон Х. Миик Г. Учет международная перспектива. (пер.с.ангел)-М. «Финансы и стстистика».2003 г.
9. Маренков Н. Веселова Т,Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: Учеб.пособ. изд. 6-е. испр и суш.доп. -М. «Едиториал УРСС» 2005 г.

Тема № 2. Предмет и метод бухгалтерского учета

План:
1. Сущность бухгалтерского учета.
2. Предмет и объекты бухгалтерского учета.
3. Хозяйственные средства предприятия и их классификация.
4. Метод бухгалтерского учета и его слагаемые

1. Сущность бухгалтерского учета

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.

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 упорядоченную 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 основополагающими 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 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 – это 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 - это 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 средства предприятия и их классификация

Каждое предприятие в момент организации формирует средства в соответствии с объемом и характером своей деятельности. 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 и т.д. При расширении или реконструкции предприятия используются часть накопленной прибыли или амортизационных отчислений. 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. 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.

Структура имущества экономического субъекта представлена в виде группировки на сх.1.

Внеоборотные активы (долгосрочные активы, иммобилизованные средства) состоят из:

- основные средства (здания, машины, самолеты, взлетно-посадочные полосы, различные виды, авиатехники и др.) - используются длительное время не изменяя своего внешнего вида и изнашиваются постепенно;
- незавершенные капитальные вложения затраты на приобретение и строительство объектов капитального характера;
- нематериальные активы - объекты, имеющие стоимостную оценку, но не являющиеся вещественными ценностями (патенты, лицензии, ноу-хау, авторские права, деловая репутация, право на пользование землей, водой и прочими природными ресурсами; и пр);
- долгосрочные финансовые вложения - вложения на срок более 1 года (инвестиции в ценные бумаги: займы, выданные другим организациям и т.д.).

Оборотные активы (краткосрочные) включают:

- материальные оборотные средства - всю свою стоимость сразу передают изделиям (производственные запасы, готовая продукция, незавершенное производство);
- денежные средства - сумма денег в кассе, на расчетном и др. счетах в банке и прочие денежные средства предприятия;
- средства в текущих расчетах - различные виды дебиторской задолженности (долги юридических и физических лиц);
- краткосрочные финансовые вложения - вложения на срок менее 1 года (инвестиции в ценные бумаги, займы под векселя, срочные депозиты в банке и др.)

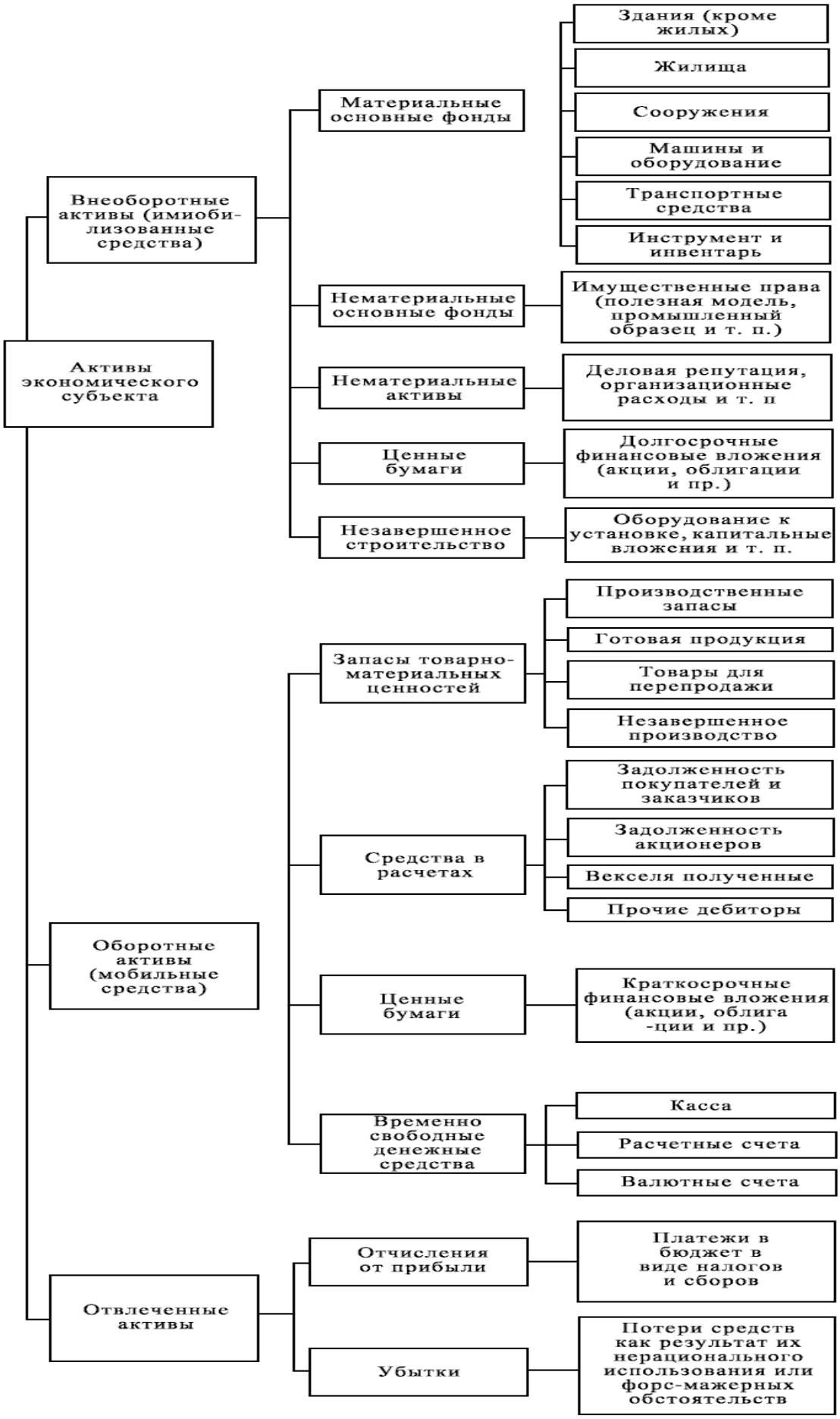
Перечень оборотных активов в составе имущества экономического субъекта является наиболее широким. Это наиболее ликвидные активы, поскольку постоянно находятся в цикле превращения их в денежные средства. Ту часть оборотных активов, которую легко преобразовать в наличные средства, принято называть легко реализуемыми активами. Помимо денежных средств в кассе и на счетах в банках к ним относятся ценные бумаги и различные виды дебиторской задолженности. По сравнению с ними затраты в незавершенном производстве и запасы товарно-материальных ценностей представляют собой труднореализуемые оборотные активы,

Отвлеченные активы — это специфический вид имущества экономического субъекта, определяемый исходя из его места в воспроизводстве совокупного общественного продукта. Они представляют собой сумму средств, безвозвратно изымаемую из прибыли (платежи в бюджет в виде налогов, сборов и т. д.) либо направляемую в связи с целевым характером ее использования путем формирования фондов специального назначения и в других целях. Поэтому указанные средства отвлечены от участия в текущей деятельности организации.

Убытки — разновидность отвлеченных активов. Их наличие характеризует прямые потери, «проедание» имущества как результат неэффективного управления организацией. Убытки могут быть следствием непредвиденных форс-мажорных обстоятельств (стихийных бедствий, пожаров, наводнений и т. п., а также политических потрясений — революций, забастовок и пр.)

Схема1

Группировка активов экономического субъекта по видам и составу



Группировка активов экономического субъекта по видам и составу

Источники образования имущества организации также имеют достаточно сложную структуру (сх. 2).

В немалой степени такая структура связана с формированием права собственности соответствующих юридических лиц (полные хозяйственные товарищества, товарищества на вере, общества с ограниченной или с дополнительной ответственностью, акционерные общества, государственные и унитарные предприятия, производственные кооперативы или некоммерческие организации).

Собственный капитал образует состав источников формирования отдельных видов имущества. Этот состав включает уставный (складочный) капитал, добавленный и резервный капитал, прибыль, а также средства целевого финансирования и поступлений.

Уставный капитал (фонд) представляет собой средства, поступившие предприятию при его организации из общегосударственного фонда (государственных предприятий) или от учредителей (при других форм собственности). Денежное выражение всех средств, сформированных предприятием при его организации, характеризует величину уставного капитала. Размер уставного капитала указывается в уставе предприятия. В процессе хозяйственной деятельности размер ресурсов предприятия увеличивается или уменьшается, и при этом эти изменения отражаются в резервном фонде (капитале).

Добавленный капитал — образуется за счет прироста стоимости внеоборотных активов: при переоценке основных фондов в сторону увеличения; при поступлении различных активов от юридических и физических лиц (не подлежащих возврату), а также за счет эмиссионного дохода.

Резервный капитал — создается за счет ежегодных отчислений от чистой прибыли, предназначен для покрытия убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Величина резервного капитала и размер обязательных отчислений в него определяются уставом или учредительными документами.

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.

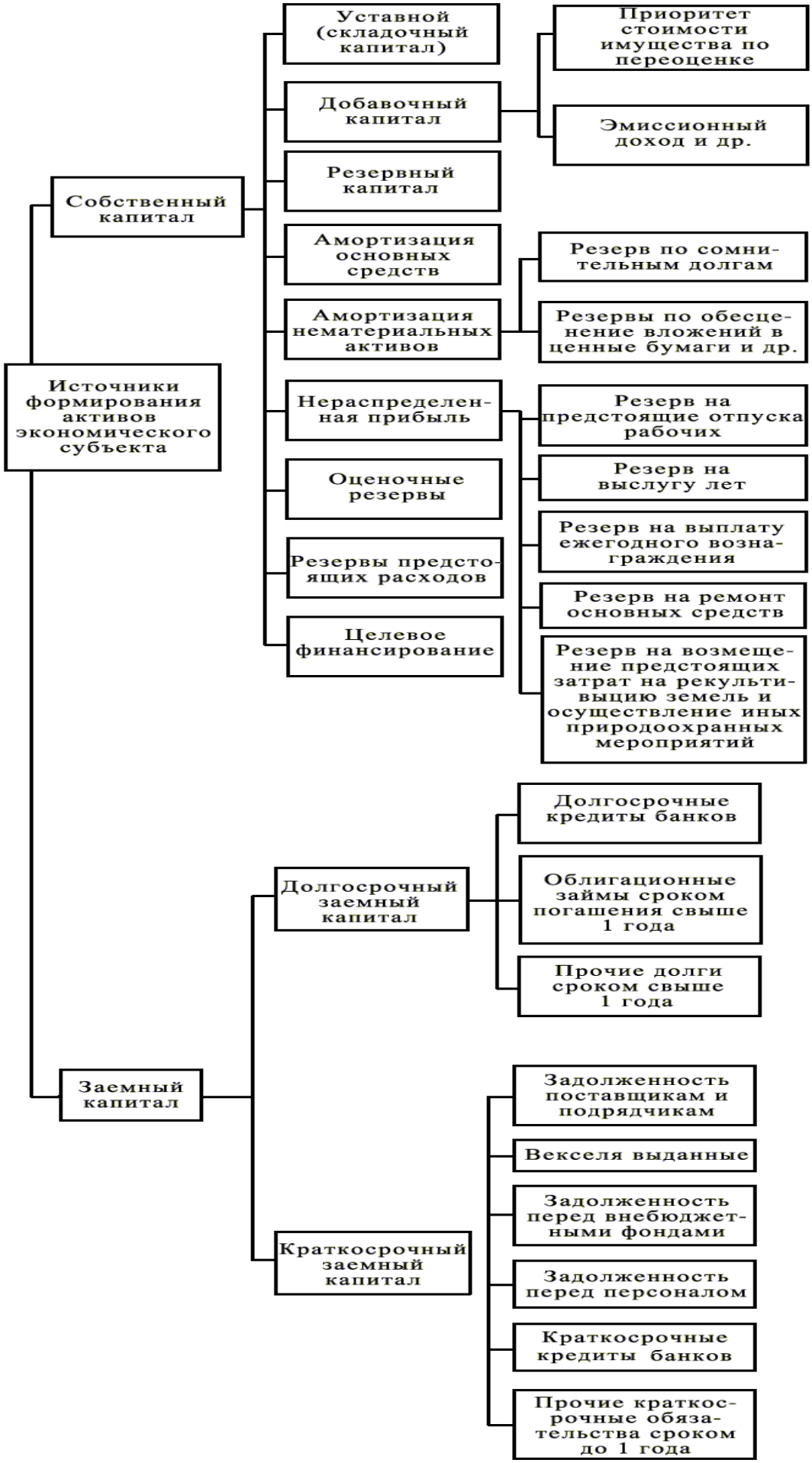
К прочим кредиторам относятся организации (или лица), по отношению к которым предприятие является должником по другим (нетоварным) операциям. К ним относятся: задолженность органам социального страхования, пенсионному фонду, фонду занятости и т.д., (прочим расчетам). Это - задолженность предприятия по 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.

Схема 2

Группировка источников формирования активов экономического субъекта



Группировка источников формирования активов экономического субъекта

Заемный капитал с учетом сроков привлечения рассматривается как долгосрочный и краткосрочный капитал. Он выступает в виде кредитов и займов банков, иных кредитных учреждений, предприятий и организаций,, поставщиков и подрядчиков, а также непогашенных обязательств по воспроизводству и распределению совокупного общественного продукта перед:

- персоналом организации — по оплате труда и приравненным к ней платежам;
- внебюджетными фондами — по отчислениям в Пенсионный фонд. Фонд социального страхования, Фонд медицинского страхования. Государственный фонд содействия занятости и др.;
- бюджетом — по налогам и прочим платежам.

Взаимосвязь между отдельными видами имущества и источниками его формирования осуществляется посредством хозяйственных операций, оформленных документально с соблюдением определенных требований. Данная взаимосвязь может ограничиваться только имуществом экономического субъекта, или источниками его образования, или тем и другим одновременно.

Хозяйственные операции представляют собой факты хозяйственной жизни, экономические события, совершающиеся на предприятии и связанные с движением его имущества, собственного и заемного капитала. Это движение происходит при осуществлении хозяйственных процессов, составляющих основу функционирования предприятия. Хозяйственный процесс в самом общем виде представляет взаимодействие трех слагаемых: средств труда (машин, оборудования), предметов труда (сырья, материалов) и живого труда (рабочей силы).

Сами же хозяйственные процессы — снабжение, производство и продажа — состоят из отдельных хозяйственных операций, в целом формируют кругооборот капитала:

$$Д \text{———} Т \begin{cases} С_т \\ П_т \\ Р_с \end{cases} \text{...П...} Т^1 \text{————} Д^1,$$

где Д — изначальная (стартовая) сумма капитала, выраженная в денежной оценке, на начало хозяйственной деятельности фирмы;

$Т \begin{cases} С_т \\ П_т \\ Р_с \end{cases}$ - стоимость приобретенных средств труда ($С_т$), предметов труда ($П_т$ и авансированного капитала на рабочую силу ($Р_с$) в форме выплаты заработной платы персоналу фирмы;

средств, $Д \; и \; Т \begin{cases} C_T \\ П_T \\ P_C \end{cases}$ представляют собой первую стадию кругооборота хозяйственных характеризующую процесс снабжения

На второй стадии осуществляется потребление средств труда, опосредованным выражением которого является сумма их износа (амортизация), предметов труда в форме производственных запасов, а также использование рабочей силы. На этой стадии — процессе производства (П) — изготавливается готовый продукт ($Т^1$), стоимость которого превышает его текущие издержки на величину вновь созданной стоимости, выраженной в форме прибавочного продукта. На третьей стадии произведенный товар реализуется. Деньги от реализации поступают в кассу на расчетный или валютный счет предприятия. Изначально вложенный капитал в производство компенсируется с приращением ($Д^1$) на величину созданного добавочного продукта, выражением которого является прибыль от продажи продукции (работ, услуг). Тем самым завершается процесс кругооборота капитала и создаются условия для расширенного воспроизводства.

4. Метод бухгалтерского учета и его слагаемые

Познание сущности предмета достигается через познание содержания его метода.

Диалектический метод — определяющий метод познания экономических явлений и основа научного мышления во всех областях экономической науки.

Разработка на данной основе метода бухгалтерского учета получает конкретное выражение в совокупности его слагаемых (способов, приемов). Их применение дает возможность, опираясь на законы диалектики, регистрировать и обобщать факты хозяйственной жизни, представляя ее как результат единства противоположностей.

В процессе познания сущности предмета используются также дедуктивный и индуктивный методы исследования. Хотя в процессе отражения хозяйственной деятельности экономического субъекта имеет место сочетание обоих методов, тем не менее, в большей степени применяется индуктивный. Это связано с тем, что хозяйственные операции вначале раскрывают содержание микропроцессов, а уже затем происходят их группировка и обобщение.

Наряду с указанными общепринятыми методами в экономической науке бухгалтерский учет располагает своими специфическими приемами, обусловленными сущностью самого предмета, а также поставленными перед ними задачами и требованиями. Все это предопределяет необходимость глубокого осмысления и понимания системы приемов, способов, составляющих основу и содержание метода бухгалтерского учета.

Составляющими метода бухгалтерского учета являются:

— документация и инвентаризация;

— оценка и калькуляция;

— счета и двойная запись;

— балансовое обобщение и отчетность.

Если рассматривать технологию формирования и обобщения учетной информации как последовательность четко регламентированных этапов в виде первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности организации, то вполне логично предположить, что каждому из этих этапов должны быть присущи свои специфические способы.

Так, на этапе *первичного наблюдения* на первый план выступает **документация,** поскольку в учете такое наблюдение может быть зафиксировано только в виде документа, заполненного с соблюдением определенных требований, придающих подобному документу юридическую силу. Даже если хозяйственная операция зафиксирована средствами вычислительной техники на машинном носителе, она в дальнейшем должна быть оформлена в другой форме, удобной для восприятия человеком.

Однако хозяйственная деятельность экономических субъектов показывает, что и в условиях четко налаженного контроля за регистрацией хозяйственных операций не представляется возможным в полном объеме решить эту задачу. Ряд хозяйственных операций нельзя документально оформить в момент их совершения. Например, некоторые товарно-материальные ценности в силу своих физико-химических свойств имеют тенденцию к усушке, распылу, улетучиванию, бою. Это неизбежная естественная убыль. На такие ценности в установленном порядке утверждаются нормы потерь. В других случаях потери, недостачи возникают из-за небрежности в работе материально ответственных и иных лиц, халатности, наличия преднамеренных и непреднамеренных ошибок, обмана, а иногда и прямого мошенничества. Выявить и оформить такие факты, установить размер отклонений относительно информации, зафиксированной в первичных документах и отраженной в учете, становится возможным только при обнаружении этих фактов в процессе **проведения инвентаризации** путем проверки средств в натуре, а также состояния расчетов с Другими организациями. Одновременно решается задача проверки и документального подтверждения фактического наличия имущества. Следовательно, инвентаризация является продолжением документации. Она дополняет и уточняет достоверность данных текущего бухгалтерского

учета и годовой бухгалтерской отчетности. С ее помощью обеспечивается организация более четкого контроля за наличием и движением имущества и источников его формирования, работой материально ответственных лиц.

Хозяйственные операции затрагивают объекты учета, имеющие разные единицы измерения.

Одни из них имеют весовые измерители (кг, т), другие объемные ($м^3$), третьи — меры длины и площади (см, м, $м^2$, погонные метры), четвертые — меры счета (штуки). Все они представляют собой натуральные измерители и распространяются на товарно-материальные ценности. Нередко возникает необходимость в исчислении эффективности проводимых мероприятий, результатов работы, когда наряду с натуральными и трудовыми измерителями требуется применить сводные (обобщающие) показатели. С этой целью в бухгалтерском учете применяется способ, называемый *оценкой. С* его помощью осуществляется перевод натуральных и трудовых измерителей в денежный (стоимостный) измеритель.

Оценка имущества, приобретенного за плату, производится путем сложения фактически понесенных затрат на его покупку.

Имущество, полученное на безвозмездной основе, принимается к учету по рыночной стоимости на дату оприходования. Имущество, произведенное самим экономическим субъектом, оценивается в сумме фактических затрат на его изготовление. Фактические затраты на изготовление конкретного объекта включают:

— расходы на его приобретение (рыночная цени или цена, установленная экспертным путем);

— проценты, уплаченные за предоставленный коммерческий кредит;

— наценки (надбавки);

— комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям;

— таможенные пошлины, таможенные сборы и иные платежи;

— расходы на транспортировку;

— расходы на хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.

Текущая рыночная стоимость объекта формируется на основе цены, действующей на дату его оприходования, подтвержденной документально или экспертным путем.

Причем величина цены не находится под влиянием каких-либо чрезвычайных обстоятельств, могущих оказать влияние на ее формирование. Имеется в виду, что объект оценки представлен на рынке в форме публичной оферты, между участниками сделки не имело принуждения к совершению сделки с чьей-либо стороны и т. п.

В случаях, предусмотренных действующим законодательством, оценка объекта, в том числе повторная, может быть проведена оценщиком по постановлению суда или по решению уполномоченного органа. При отпуске материально-производственных запасов на производственные и иные цели их оценка может осуществляться по одному из следующих методов:

— по себестоимости каждой единицы, сложившейся на момент приобретения;

— по средней себестоимости;

— по себестоимости первых по времени приобретения таких, запасов (метод ФИФО);

— по себестоимости последних по времени их приобретения (метод ЛИФО).

Оценка товаров на предприятиях розничной торговли может быть принята в учете по одному из двух вариантов:

— по розничным продажным ценам с использованием в текущем учете обособленного счета «Торговая наценка»;

— по покупной стоимости без использования данного счета в текущем учете.

Применение других методов оценки, в том числе путем резервирования, допускается, если это предусмотрено действующим законодательством и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета. Таким образом, основным правилом оценки, кстати, прямо вытекающим из базового принципа бухгалтерского учета — принципа

непрерывности функционирующего предприятия, является правило оценки приобретаемого соответствующего вида имущества в сумме фактических затрат на покупку.

Валютные счета организаций и операции в иностранной валюте показываются в бухгалтерском учете в рублях путем пересчета этой валюты по курсу Центрального банка РУз на дату совершения операции.

Фактическая себестоимость объектов бухгалтерского учета исчисляется путем соизмерения и обобщения прошлого овеществленного и живого труда.

Этот прием получил название калькуляции. Сопоставление текущих издержек и конечных результатов достигается через оценку их в стоимостном измерении, базирующейся на данных калькуляции фактической себестоимости.

Таким образом, **оценка и калькуляция** выступают в качестве определяющего критерия для целей стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета.

Процесс управления только тогда достигает дели, когда в текущем учете контроль за наличием и движением имущества, формированием и погашением обязательств осуществляется по отдельным их группам, видам, наименованиям в разрезе каждой позиции по местам нахождения или возникновения. Такая необходимость обусловлена различием в составе и функциональной роли отдельных объектов бухгалтерского учета в процессе расширенного общественного воспроизводства. Поэтому в учете объекты должны быть сгруппированы по экономической однородности. Решается эта задача при помощи **системы счетов** бухгалтерского учета.

Счет — локальная информационная система, определяющая группировку экономически однородного объекта учета, его сущность и изменение. С его помощью реализуется контрольная функция бухгалтерского учета.

Хозяйственные операции на счетах отражаются методом двойной записи**.** Двойная запись есть продукт кругооборота хозяйственных средств, отражающего двойственность самих хозяйственных процессов, проявляющуюся в тесной взаимозависимости и взаимообусловленности как результат осуществления хозяйственной операции. Например, в хозяйственной операции поступления денежных средств, полученных из банка в организацию, одновременно следует отразить в учете оприходование их в кассу и списание с расчетного счета. Этим подтверждается факт свершения хозяйственной операции и раскрывается экономическая сущность хозяйственной операции.

Счета и двойная запись применяются с *целью регистрации, текущей группировки и обобщения* учетной информации об объектах бухгалтерского учета, затрагиваемых хозяйственными операциями. Среди рассмотренных ранее приемов и способов учета счета и двойная запись имеют приоритетное значение, так как именно их применение позволяет подготавливать для нужд управления с различной степенью детализации и обобщения информацию, необходимую для достижения конечной цели экономического субъекта — получения прибыли.

Через счета и двойную запись лежит путь к систематическому обобщению итогов хозяйственной деятельности, выбору дальнейшей стратегии организации. Достигается эта цель путем составления **бухгалтерского баланса**. Он не только раскрывает состав имущества конкретного субъекта по его видам, составу, функциональной роли и источникам формирования в процессе воспроизводства общественного продукта, но и содержит данные, анализ которых позволяет оценить уровень качества работы управляющих.

Бухгалтерский баланс включает остатки счетов, которые формируют имущество субъекта, его собственный и заемный капитал.

Итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности организации находит отражение в **отчетности.** Ею пользуются как внутренний аппарат управления, так и внешние пользователи, имеющие финансовые интересы в данной организации, или потенциальные инвесторы. Поэтому отчетность должна быть составлена по определенным правилам и стандартам.

В конечном итоге бухгалтерский баланс и отчетность выступают как способ *итогового обобщения и соизмерения* текущей учетной информации об активах и источниках создания организации, формирующих ее объекты учета.

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.

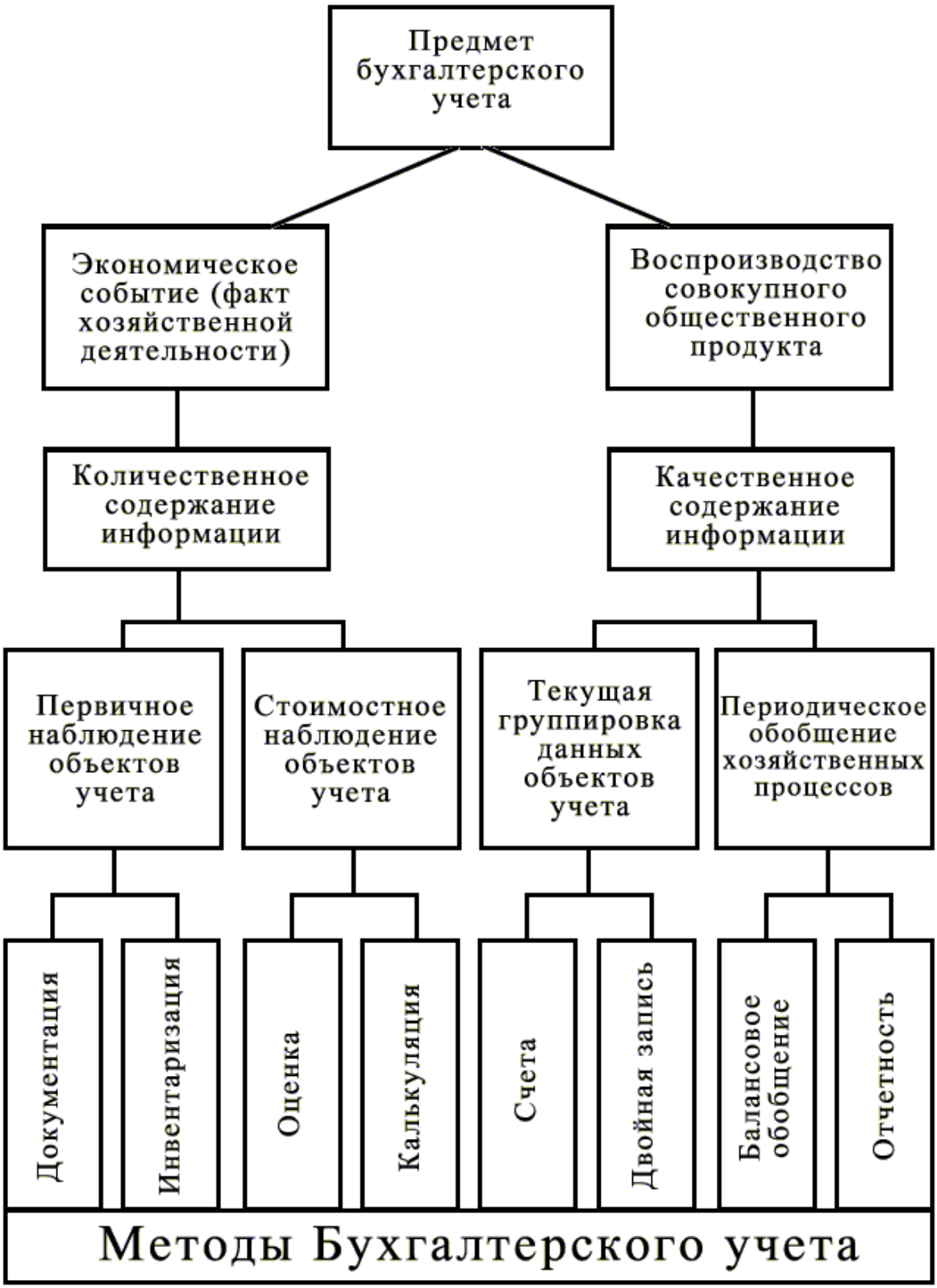
Подведем итоги рассмотрения сущности способов, применяемых в бухгалтерском учете. Итак, **метод бухгалтерского учета состоит из следующих способов (элементов): документации и инвентаризации, оценки и калькуляции, счетов и двойной записи, баланса и отчетности.**

Рассмотренные элементы (слагаемые) метода бухгалтерского учета подтверждают их специфичность, присущую только данному виду хозяйственного учета, позволяют всесторонне уяснить сущность его предмета. Каждый из них несет не только самостоятельную нагрузку, но и является исходной предпосылкой для функционирования следующей составной части метода, что позволяет уяснить причинную связь между фактами хозяйственной жизни. Тем самым достигается полное, непрерывное и объективное их отражение в системном бухгалтерском учете.

Итак, *метод бухгалтерского учета есть взаимосвязанная совокупность способов познания сущности его предмета* через процесс управления материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами с целью исчисления прибыли. Автоматизация бухгалтерского учета и применение математических методов в экономике предоставляют возможность моделирования учетными процессами. Оно может осуществляться как последовательно применительно к указанным выше элементам метода бухгалтерского учета, так и в тесной их взаимосвязи исходя из поставленных задач. Взаимосвязь предмета и метода бухгалтерского учета представлена на сх.3.

Схема 3

Взаимосвязь предмета и метода бухгалтерского учета



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 слова и понятия:

Хозяйственные средства, предприятия, предмет бухгалтерского учета, хозяйственные процессы, источники хозяйственных средств, внеоборотные и оборотные активы, отвлеченные активы, собственный капитал, добавленный капитал, резервный капитал, убытки, метод бухгалтерского учета, документация, оценка, калькуляция, инвентаризация.

Контрольные вопросы:

1. Расскажите сущность бухгалтерского учета.
2. Что вы понимаете под предметом бухгалтерского учета?
3. Что является объектом бухгалтерского учета?
4. По каким признакам подразделяются хозяйственные средства предприятия?
5. Перечислите методы бухгалтерского учета.
6. Какое значение для предприятия имеет калькуляция, документирование и инвентаризация?

Педагогические технологии, применяемые по теме.

1. Фокусирующие вопросы.

Актуализация и воспроизведение знаний; активизация внимания; установление связи с тем, что обучающиеся уже знают и что им предстоит освоить по данной теме.

2. Интерактивные методы.

Методы, предполагающие взаимодействие между учащихся, преподавателем и информацией. Работа в режиме диалога с учителем, друг с другом, с информацией. Использование этих методов предполагает организацию следующих форм общения:

- «учитель-ученик»,
- «ученик-ученик»,
- «ученик-информация».

3. Техника Инсерт

Инсерт – это интерактивная система пометок для эффективного чтения и мышления.

Инсерт – это процедура, которая начинается с актуализации предыдущих знаний и постановки вопросов для пометок в тексте. Затем идет разметка различных видов информации, которая встречается в тексте.

Инсерт – это мощный инструмент, обеспечивающий обучаемым возможность активно отслеживать своё собственное обучение в процессе работы с текстом.

Инсерт – это техника обучения, которая используется для решения комплексных задач усвоения и закрепления учебного материала, развития учебных умений работы с книгой.

Данный подход нацелен на то, чтобы студенты отслеживали собственное понимание читаемой информации, используя при этом интерактивную систему пометок на полях. Это развивает:

- навык эффективной работы с текстом,
- активное, вдумчивое чтение,
- способность увязывать ранее известный материал с новым,
- стимулирует дальнейшее изучение темы.

Преподаватель раздает текст лекции и предлагает прочитать его и сделать на полях пометки.

Виды пометок:

«V» - ставится в том случае, если то, что вы читаете, соответствует тому, что вы знаете;

« -» - (минус) ставится в том случае, если то, что вы читаете, противоречит вашим знаниям;

«+» - (плюс) ставится в том случае, если то, что читаете, является для вас новым;

«?» - (вопрос) ставится в том случае, если то, что вы читаете, непонятно, т.е. требуются дополнительные сведения.

Преподаватель разделяет студентов на группы по произвольному признаку, предлагает провести взаимопроверку работы и ответить на возникшие в ходе чтения вопросы. Студенты **работают в группах:** обмениваются мнениями по поводу изученного материала.

Преподаватель предлагает составить групповые таблицы полученной информации. (см. таблицу)

« V»	« - »	« + »	« ? »

Студенты составляют групповые таблицы, основываясь на информации отобранной во время обсуждения. Представители группы сообщают о результатах работы.

Преподаватель объявляет о начале презентации результатов.

Лидеры групп проводят презентацию результатов.

Преподаватель обобщает и комментирует полученную информацию. Анализирует и оценивает успешность достижения цели и определяет перспективы последующей работы.

4. Метод «Мозговой штурм».

Преподаватель задает вопрос всей группе и предлагает высказать идеи по поводу его решения.

Например: Какие виды средств предприятия вы знаете? Какие виды источников образования средств существует?

Предупреждает, что разрешается высказывание любых идей, лишь бы они касались поставленному вопросу.

Правила мозгового штурма.

- Никакой взаимной оценки и критики»!

Воздержись от оценки предлагаемых идей, если даже они фантастичны, невероятны – **все дозволено. Не критикуй – все** высказываемые идеи равносильно ценные. **Не прерывай выступающего! Воздержись от замечаний!**

- Целью является количество!

Чем больше будет высказано идей, тем лучше: больше вероятности для появление новой и ценной идеи. **Не огорчайся и не возмущайся, если идеи повторяются.**

- Разреши воображению «бушевать»!

Не отбрасывай возникающие у тебя идеи, даже если они, на твой взгляд не соответствует принятым схемам. Не думай, что проблема может быть решена только известными способами.

Высказываемые идеи преподаватель или ассистент записывает на доске. По завершению мозгового штурма все записанные идеи могут быть сгруппированы и разбиты на категории, при помощи составления **категориальной таблицы. (**см.таблицу)

Виды средств предприятия.

Средства производства	Средства в сфере обращения	Средства непроизвод-ственной сферы

Виды источников средств предприятия.

Источники собственных средств	Обязательства

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.
8. НСБУ № 15 Бухгалтерский баланс Т:. 2003 год
9. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М .: Финансы и статистика. 2002

Тема № 3. Бухгалтерский баланс (на примере аэропорта «Ташкент»)

План:

1. Сущность и строение бухгалтерского баланса
2. Типы хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе.
3. Бухгалтерский баланс как источник информации о финансовой устойчивости предприятия

1. Сущность и строение бухгалтерского баланса.

В экономике, как и в других сферах человеческой деятельности, общепринятым является постоянное стремление к соответствию между потребностями и возможностями их удовлетворения. Такова диалектика общественного развития. Например, объем производства должен быть увязан с объемом заготовления производственных запасов; использование последних — с наличием рабочей силы, обеспечением средствами труда. Выпуск продукции следует соотнести с потребностями рынка. В свою очередь степень удовлетворенности рынка напрямую зависит от платежеспособности потребителей.

Такая взаимосвязь предполагает сбалансированность. Применение ее в теории и практике воспроизводства совокупного общественного продукта определяет содержание балансового метода. Баланс (франц. balance, весы) — система показателей, сгруппированных в виде двусторонней таблицы в сводную ведомость, отображающую наличие хозяйственных средств и источников их формирования в денежной оценке на определенную дату. В основе своей термин «баланс» латинского происхождения. Буквально: bis — дважды, lanx — чаша весов. Как символ равновесия весы изображены на гербе Международного Союза бухгалтеров.

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.

В зависимости от стадии развития того или иного экономического субъекта и целевого назначения различают разные виды бухгалтерских балансов: вступительный, текущий, заключительный (годовой), разделительный, передаточный, сводный (консолидированный), ликвидационный.

Балансирующим показателем во вступительном балансе выступает уставный капитал, поскольку на этом этапе нет другого источника поступления из-за отсутствия хозяйственной деятельности.

При составлении заключительного баланса таким показателем выступает финансовый результат (прибыль или убыток) организации.

Для всех других видов бухгалтерского баланса балансирующим показателем могут выступать как уставный капитал организации, так и финансовый результат ее деятельности.

Сущность бухгалтерского баланса проявляется в его назначении. С одной стороны, он является частью метода бухгалтерского учета, о чем сказано ранее.

С другой стороны, бухгалтерский баланс — одна из форм периодической и годовой отчетности.

Среди других слагаемых метода бухгалтерского учета двойное назначение характерно только для бухгалтерского баланса.

В этой двойственности не только суть закона единства противоположностей, но и основа для оценки финансового положения фирмы. С целью большей доступности

понимания экономической сущности объектов, отражаемых в составе отдельных статей, в балансе дана их группировка. Потенциальные инвесторы и кредиторы изучают и оценивают содержание и отношения между отдельными группами и подгруппами актива и - пассива баланса, их взаимосвязь.

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.

Экономически однородные по своему содержанию статьи объединены в группы с последующим приведением их составляющих. Такая методика построения бухгалтерского баланса упорядочивает структуру и расширяет возможности его в процессе проведения экономического анализа.

В интересах сближения отечественной практики с требованиями международных бухгалтерских стандартов в последнее время бухгалтерский баланс стали составлять не в первоначальной (исторической) оценке (баланс-брутто), а в реальной оценке на дату составления баланса, «очищенном» от регулирующих статей (баланс-нетто). Такой подход распространяется как на имущество длительного пользования, так и на состав оборотных средств. Поэтому в балансе отсутствуют такие статьи, как «Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов», «Торговая наценка», и некоторые другие.

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	

Баланс аэропорта «Ташкент» за 2000___год

Наименование показателя	Код стр.	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
АКТИВ	001	0	0
I. Долгосрочные активы			
Первоначальная стоимость (0100, 0300)	010	95 469 846 407	111 718 503 045
Сумма износа (0200)	011	21 193889992	30 114422512
Остаточная стоимость (стр.010-011)	012	74275956416	81 604080533
Нематериальные активы	013	0	0
Первоначальная стоимость (0400)	020	180768803	224 774 027
Сумма амортизации (0500)	021	44 965 192	83 882 692
Остаточная балансовая стоимость (стр 020-021)	022	135 803611	140891 335
Долгосрочные инвестиции всего (стр 040+ 050+ 060+ 070 + 080)	030	129487863	120351 294
Ценные бумаги (0610)	040	118286000	118286000
Инвестиции в дочер.хозяй. общества (064 0)	050	3216634	2 065 294
Инвестиции в зависим. хозяйст. общества (0630)	060	0	0
Инвестиции в предприятия с иностранным капиталом	070	7 985 229	0
Прочие долгосрочные инвестиции (0690)	080	0	0
Оборудование к установке (0700)	090	6 727 475	34 589 587
Капитальные вложения (0800)	100	3410801 865	6336554674
Долгосрочная дебитор. задолженность (0910, 0920, 0930, 0940)	110	0	0
из нее просроченная	111	0	0
Долгосрочные отсроченные расходы 0950,0960,0990	120	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ I (стр 012+022+ 030+ 090+ 100+110+120)	**130**	**77958777230**	**88236467424**
II.Текущие активы	131	0	0
Товаро-материальные запасы. всего (стр. 150+160+ 170+ 180) в том числе	140	3 815457429	2794021 481
Производственные запасы (1000 1100, 1500,1600)	150	3815457429	2794021 481
Незавершенное производство (2000,2100,2300,2700)	160	0	0
Готовая продукция (2800)	170	0	0
Товары (2900 за минусом 2980)	180	0	0
Расходы будующих периодов (3100)	190	81935083235	94 125401 792
Отсроченные расходы (3200)	200	0	0
Дебиторы всего (стр.220+230+240 +250 +260 + 270+280+290+300+310)	**210**	**29 119008 112**	**40 679 436 033**
из нее просроченная	211	0	0
Задолженность покупателей и заказчиков (4000 за минусом 4900)	220	3 602 329 073	3 542 889 196
Задолженность обособленных подразделений (4110)	230	20 768 672 778	34 450 204 963
Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ (4120)	240	0	0
Авансы, выданные персоналу (4200)	250	2 940 798	1 477 875
Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам (4300)	260	1 086 946 650	2 135727037
Авансовые платежи по наналогам и сборам в бюджет (4400)	270	394 355 849	91 723 982

Авансовые платежи в гос. целевые фонды и по страхованию (4500)	280	9 647 024	7060 139
Задолженность учредителей по вкладам в уставной капитал (4600)	290	0	0
Задолженность персонала по прочим операциям (4700)	300	3251 414969	449 328 959
Прочая дебиторская задолженность (48000)	310	2 700 970	1 023 880
Денежные средства, всего (стр. 330+ 340+ 350+360) в том числе	320	2 352 289 987	3559011 619
денежные средства в кассе (5000)	330	1 055 620	0
денежные средства на расчетном счете (5100)	340	71 040545	72 995 309
денежные средства в иностранной валюте (5200)	350	246 387 750	393 037 073
Прочие денежные средства и эквиваленты (5500,5600,5700.)	360	2 033 806 072	3 092 979 237
Краткосрочные инвестиции (5800)	370	0	0
Прочие текущие активы (5920)	380	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ II (стр. 140+190+200+210+320+370+380)	**390**	**117221 838763**	**141 157870925**
ВСЕГО ПО АКТИВУ БАЛАНСА (стр. 130+390)	**400**	**195464873431**	**229394338349**
ПАССИВ			
I. Источники собственных средств	401	0	0
Уставной капитал (8300)	410	1 581 237636	1 581 237636
Добавленный капитал (8400)	420	0	0
Резервный капитал (8500)	430	68418836 141	85758391 737
Выкупленные собственные акции (8600)	440	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (8700)	450	0	6626 142868
Целевые поступления (8800)	460	5 174562314	0
Резервы предстоящих расходов и платежей (8900)	470	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ I стр.(410+ 420+ 430+ 440+450+460+470)	**480**	**75 174636091**	**93 965 772 242**
II. Обязательства	481	0	0
Долгосрочные обязательства, всего (стр.500+ 510+520+530+540 +550+560+ 570+ 580 +590)	490	95714895576	105264523 189
в том числе: долгосрочная кредиторская задолженность (стр. 500+520+540+590)	491	130802301	35 526 570
из нее просроченная долгосрочная кредиторская задолженность	492	0	0
Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам (7000)	500	130802301	35 526 570
Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям (7110)	510	0	0
Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (7120)	520	0	0
Долгосрочные отсроченные доходы (7210,7220,7230)	530	0	0
Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (7240)	540	0	0
Прочие долгосрочные отсроченные обязательства (7250, 7290)	550	0	0
Авансы, полученные от покупателей и заказчиков (7300)	560	0	0
Долгосрочные банковские кредиты (7810)	570	0	0

Долгосрочные займы (7820,7830,7840)	580	95 584 093 275	105228996619
Прочая долгосрочная кредиторская задолженность (7900)	590	0	0
Текущие обязательства (стр. 610+620+ 630+640+650+660+670+680+690+700+710+ 720+730+740	**600**	**24575341 763**	**30 164042918**
в том числе текущая кредиторская задолженность (стр. 610+630+650+670+ 680+690+700+710+720+ 760)	601	24575341 763	30 164042918
из нее просроченная текущая кредиторская задолженность	602	0	0
Задолженность поставщикам и подрядчикам (6000)	610	6 136435648	6 174924684
Полученные авансы (6300)	670	528 639 438	392 699 355
Задолженность по платежам в бюджет (6400)	680	96521 189	48 422 232
Задолженность по страхованию (6510)	690	26 447 830	10505131
Задолженность по платежам в государственные целевые фонды (6520)	700	78487888	113 167778
Задолженность учредителям (6600)	710	0	0
Задолженность по оплате труда (6700)	720	252375 155	220219271
Краткосрочные банковские кредиты (6810)	730	0	0
Краткосрочные займы (6820,6830,6840)	740	0	0
Текущая часть долгосрочных обязательств (6950)	750	0	0
Прочие кредиторские задолженности (6900 кроме 6950)	760	17456434616	23204 104467
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ II (Стр. 490+600)	770	120 290 237 340	135428566 108
ВСЕГО ПО ПАССИВУ БАЛАНСА (стр.480+770)	**780**	**195464873431**	**229394338349**

Баланс ГАО «ТАПОиЧ»
(по состоянию на 01.01.2006 г.)

(тыс.сум)

	АКТИВ	На 01.01.2005	На 01.01.2006
1	Основные средства и прочие долгосрочные активы	28 783 261	28 099 428
2	Запасы и другие материальные активы	96 612 774	79 084 222
3	Денежные средства, расчеты и прочие		

	активы:	46 600 924	80 465 090
	из них:		
	дебиторы за товары, работы, услуги	8 509 221	32 973 609
	денежные средства	1 277 887	1 676 866
	расчеты с бюджетом	96 055	184 650
	расчеты с персоналом	3 479	122 674
	расчеты с прочими дебиторами	262 148	488 605
	расходы будущих периодов	129 907	1 011 783
	авансы, выданные поставщикам	2 329 346	13 511 234
	отсроченные расходы	33 992 881	30 495 669
Всего по активу баланса		172 996 959	187 648 740
	ПАССИВ		
1	Источники собственных средств	25 641 790	26 927 076
	в том числе: Уставный капитал	21 005 600	21 005 600
	Резервный капитал	14 521 037	14 796 626
	Нераспределенная прибыль	-10 770 419	-9 499 815
	Прочие источники собственных средств	885 572	624 665
2	Долгосрочные кредиты и займы	3 587 408	3 360 416
3	Краткосрочные кредиты и займы	49 032 138	31 823 542
4	Расчеты и прочие пассивы		
	в том числе кредиторская задолженность:	94 735 623	125 537 706
	поставщикам	22 570 230	32 634 190
	по оплате труда	1 704 940	1 488 029
	долгосрочные обязательства	-	951
	по внебюджетным платежам	1 980 996	15 854 860
	по прочим кредиторам	11 033 441	4 933 028
	по госбюджету	17 900 485	24 054 203
5	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	39 545 531	46 572 445
Всего по пассиву баланса		172 996 959	187 648 740

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 капитал”, “Нераспределенная прибыль”, “Кредиты банка”, “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” и др.

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 капитал". 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 капитал. 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.

В процессе осуществления уставной деятельности в организации постоянно происходят экономические события. Одни из них могут иметь место ежедневно (отпуск материалов в производство); другие — значительно реже (платежи в бюджет и т. п.).

Независимо от частоты совершения все такие события рассматриваются как хозяйственные операции.

Хозяйственные операции оказывают постоянное влияние на валюту баланса. Это влияние ведет к изменению, как величины статей актива, так и статей пассива, или тех и других одновременно. При всем своем многообразии перечень изменений, происходящих под влиянием хозяйственных операций, сводится к четырем типам изменений относительно валюты баланса.

Рассмотрим на примере, как изменяется баланс после каждой хозяйственной операции. Обозначим сумму, затрачиваемую хозяйственной операцией по каждому типу изменений символом "∑хо".

Пусть имеет место следующий упрощенный бухгалтерский баланс:

<table>
<tr><th>Актив</th><th>Сумма</th><th>Пассив</th><th>Сумма</th></tr>
<tr><td>Нематериальные активы</td><td>253000</td><td>Уставный капитал</td><td>17000000</td></tr>
<tr><td>Материалы</td><td>390000</td><td>Поставщики и подрядчики</td><td>120000</td></tr>
<tr><td>Касса</td><td>257000</td><td rowspan="2">Кредиторская задолженность:
по оплате труда
перед бюджетом</td><td rowspan="2">
135000
145000</td></tr>
<tr><td>Расчетный счет</td><td>16500000</td></tr>
<tr><td>Баланс</td><td>17400000</td><td>Баланс</td><td>17400000</td></tr>
</table>

Первая операция. По чеку № 061324 от 10.10.200_ г. из банка получены и оприходованы в кассу наличные деньги на выплату заработной платы 850 тыс. сум. Затрагиваются две статьи актива баланса, ибо речь идет об имуществе. После этой операции в кассе станет денежных средств на 850 тыс. сум. больше. Естественно, на расчетном счете в банке станет меньше денежных средств на эту сумму. Поэтому валюта баланса не изменится, тем более что пассив его не затрагивался в данной операции. Наглядно это видно из схемы баланса после того, как операция получит в нем свое отражение.

Актив	Сумма (сум.)	Пассив	Сумма (сум.)
Нематериальные активы	253000	Уставный капитал	17000000
Материалы	390000	Поставщики и подрядчики	120000
Касса (257000+850000)	1107000	Кредиторская задолженность: по оплате труда перед бюджетом	 135000 145000
Расчетный счет (16500000-850000)	15650000		
Баланс	17400000	Баланс	17400000

Данный тип изменений будет представлен следующим уравнением:

$$A + \sum XO_1 - \sum XO_1 = П$$

Вторая операция. Удержан за октябрь 200_ г. подоходный. налог из заработной платы персонала фирмы в сумме 110 тыс. сум. Обе статьи баланса, которые будут затронуты сданной операции, пассивные, поскольку речь идет об обязательствах, связанных с формированием заемного капитала. Перед персоналом фирмы эти обязательства уменьшаются на сумму удержанного подоходного налога, а перед бюджетом возникают, поскольку они еще не погашены. В том и другом случае речь идет о кредиторской задолженности. Валюта баланса при этом не изменяется

Актив	Сумма (сум.)	Пассив	Сумма (сум.)
Нематериальные активы	253000	Уставный капитал	17000000
Материалы	390000	Поставщики и подрядчики	120000
Касса	1107000	Кредиторская задолженность: по оплате труда (135000 - 110000) перед бюджетом (145000 + 110000)	 25000 255000
Расчетный счет	15650000		
Баланс	17400000	Баланс	17400000

В этом случае второй тип изменений может быть оформлен уравнением

$$A = П - \sum XO_2 + \sum XO_2$$

Третья операция. По счету-фактуре № 5 от 20 октября 200_ г. получены от поставщика — завода «Квант» — материалы на 130 тыс. сум.

Операция затрагивает две взаимосвязанные статьи баланса: материалы как вид хозяйственных средств, а также поставщики и подрядчики как заемный капитал, т.е. источник формирования указанного имущества. После отражения в учете этой операции наличие данного имущества возрастает. Поскольку оно показывается в активе, то на сумму 130 тыс. сум. увеличивается валюта баланса. На эту же сумму увеличивается размер обязательств фирмы перед поставщиком, так как счет еще не оплачен. Эти обязательства показываются в пассиве баланса. Как видно, данная операция связывает активно-пассивное изменение состояния статей баланса, которое ведет к увеличению валюты баланса.

Актив	Сумма (сум.)	Пассив	Сумма (сум.)
Нематериальные активы	253000	Уставный капитал	17000000
Материалы (390000 + 130000)	520000	Поставщики и подрядчики (120000 + 130000)	250000
Касса	1107000	Кредиторская задолженность по оплате труда перед бюджетом	 25000 255000
Расчетный счет	15650000		
Баланс	17530000	Баланс	17530000

Третий тип изменений фактов экономических событий в балансе, как видно, получил следующий вид:

$$A + \sum XO_3 = \Pi + \sum XO_3$$

Четвертая операция. Согласно платежному поручению № 15 от 31.10.200_ г. и выписке банка, перечислена в бюджет сумма ранее удержанного налога с персонала фирмы 110 тыс. сум.

В результате четвертой операции ранее числившаяся кредиторская задолженность перед бюджетом уменьшается. Уменьшится также и сумма средств на расчетном счете фирмы. Это пассивно-активное изменение. Оно повлечет уменьшение, как по статье пассива, так и актива баланса

Актив	Сумма (сум.)	Пассив	Сумма (сум.)
Нематериальные активы	253000	Уставный капитал	17000000
Материалы	520000	Поставщики и подрядчики	250000
Касса	1107000	Кредиторская задолженность:	

Расчетный счет (15650000 -110000)	15540000	по оплате труда перед бюджетом (255000 - 110000)	25000 145000
Баланс	17420000	Баланс	17420000

Содержание четвертого типа изменений будет оформлено в виде следующего уравнения:

$$A - \sum XO_4 = \Pi - \sum XO_4$$

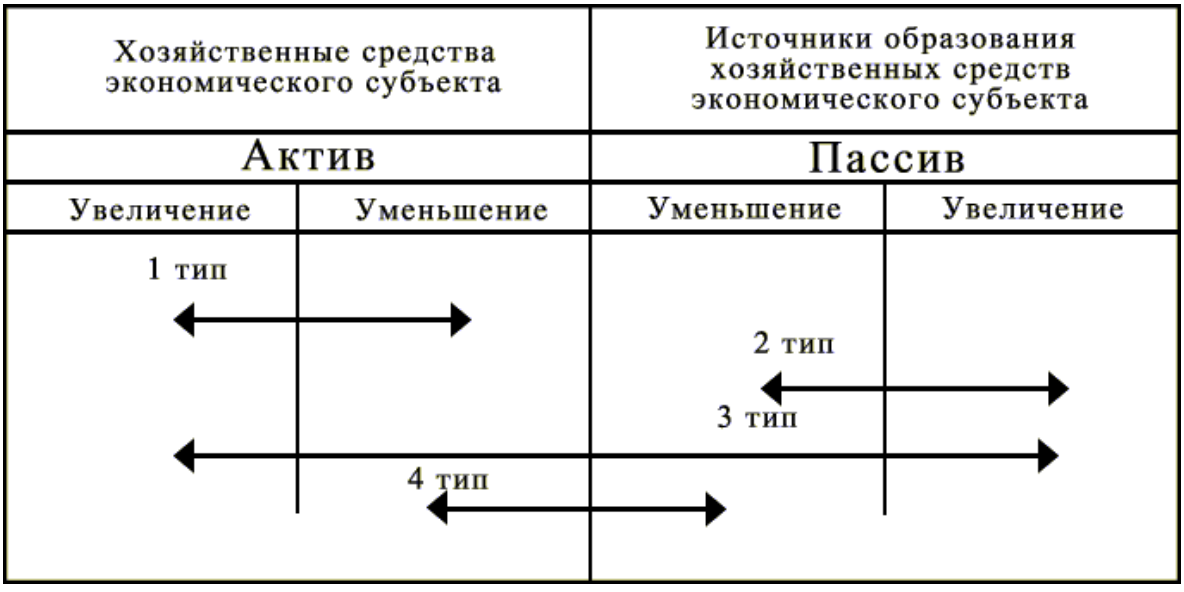
Итак, рассмотренные четыре типа изменений относительно валюты баланса включают:
Первый тип (активное) — итог баланса не изменяется.
Второй тип (пассивное) — итог баланса не изменяется.
Третий тип (активно-пассивное) — итог баланса увеличивается.
Четвертый тип (пассивно-активное) — итог баланса уменьшается.

Общий вывод: каждая хозяйственная операция обязательно затрагивает две статьи баланса, что объясняется двойственностью окружающего нас материального мира, в основе которого единство противоположностей в тесной их связи и взаимообусловленности.

Поскольку в балансе представлена одна и та же совокупность имущества экономического субъекта в разных аспектах, исходя из его наличия (актив) и источников формирования (пассив), постольку валюта баланса после любой из приведенных выше четырех типов хозяйственных операций остается сбалансированной по сумме между его активом и пассивом.

Общая схема четырех типов изменений применительно к бухгалтерскому балансу следующая (сх..4):

Схема 4



Вместе с тем данная сбалансированность по сумме между активом и пассивом в зависимости от типа операции проявляется по-разному. Так, если операции затрагивают только виды хозяйственных средств (первый тип) или источники их (второй тип), то каждая ,из операций в этих объектах вызывает противоположные изменения. Валюта баланса после таких ситуаций остается без изменения. Это дает основание сделать вывод о том, что при раздельном движении совокупности учитываемых однородных объектов, как в части активов, так и пассивов принцип их сохранения не нарушается. Одинаковые изменения в балансе

происходят лишь в операциях, затрагивающих противоположные объекты учета. В такой ситуации происходит увеличение валюты баланса (третий тип) либо ее уменьшение (четвертый тип), т.е. обеспечивается принцип соответствия.

Увеличение актива по одной статье может вести к изменению в сторону уменьшения по другой статье актива. В то же время, данное увеличение ведет к увеличению соответствующего обязательства или собственного капитала, представленных в пассиве баланса.

Уменьшение какой-либо статьи актива баланса ведет к увеличению другой статьи актива или уменьшению наличия соответствующей статьи пассива в части собственного и заемного капитала.

Отсюда можно сделать вывод о том, что после каждой хозяйственной операции в балансе затрагиваются как минимум две статьи при обязательном условии соблюдения равенства между активом и пассивом баланса.

3. Бухгалтерский баланс как источник информации о финансовой устойчивости предприятия

Бухгалтерский баланс является богатым источником информации, на базе которого раскрывается финансово-хозяйственная деятельность экономического субъекта.

Не зря поэтому среди форм бухгалтерской отчетности бухгалтерский баланс значится на первом месте. Для понимания содержащейся в нем информации важно иметь представление не только о структуре бухгалтерского баланса, но и знать основные логические и специфические взаимосвязи между отдельными показателями.

Не менее существенное значение в понимании содержания бухгалтерского баланса имеет последовательность его чтения, а также непременное знание отдельных ограничений, присущих только бухгалтерскому балансу.

Современное содержание актива и пассива ориентировано на представление информации ее пользователям, прежде всего внешним пользователям. Отсюда высокая степень аналитичности статей, раскрывающих состояние дебиторской и кредиторской задолженности, формирование собственного капитала и отдельных видов резервов, образованных за счет текущих издержек или прибыли предприятия.

Внутренние взаимосвязи, свойственные балансу, имеют место независимо от степени удовлетворения потребности пользователей в информации и сводятся к следующему:

1. Сумма всех разделов актива баланса должна обязательно быть равна сумме итогов всех разделов пассива, что связано с сущностью самого баланса.

2. Размер собственного капитала (третий раздел пассива) превышает величину внеоборотных активов (первый раздел актива). Такой вывод не требует доказательств, поскольку принято считать, что основная деятельность субъекта невозможна без наличия оборотных активов. Поэтому состав собственного капитала всегда предполагает формирование недвижимого и движимого имущества. Весь вопрос лишь в том, что отраслевые особенности оказывают различное влияние на соотношение указанных частей имущества.

Разница, исчисленная по указанной методике, представляет собой наличие собственных оборотных средств. Сумма этих средств и долговременных заемных источников формирования запасов и затрат представляет собой итог капитала и резервов (третий раздел пассива баланса), а также долгосрочных кредитов и заемных средств (четвертый раздел пассива баланса) за вычетом внеоборотных активов (первый раздел актива баланса).

Наконец, общая величина основных источников формирования запасов и затрат равна значению предыдущего показателя, увеличенного на сумму краткосрочных кредитов и заемных средств без просроченных ссуд (пятый раздел пассива баланса).

Исчисленным таким путем трем показателям наличия источников формирования запасов и затрат соответствуют три показателя обеспеченности запасов (равенство, излишек «+», недостаток «-»). С помощью этих показателей становится возможным классифицировать

финансовые ситуации организации по степени их устойчивости: абсолютной, нормальной, неустойчивой и кризисной.

3. Исходя из предположения, что внеоборотные активы в основном приобретаются за счет собственных источников, их величина (первый раздел актива баланса), при нормальных условиях функционирования организации, должна быть больше суммы заемных средств (пятый раздел пассива баланса). В странах с рыночной экономикой принято считать, что нормальным признается соотношение 60 : 40.

4. Строение баланса демонстрирует высокую степень аналитичности. Это позволяет установить взаимосвязь между отдельными его статьями по активу и пассиву, а, следовательно, и источники покрытия отдельных видов имущества. Например, источниками покрытия долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений являются средства различных фондов специального назначения и оценочных резервов.

Как видим, самый общий обзор содержания бухгалтерского баланса, при определенных его ограничениях (статичность, принцип реальности оценки и т. п.), предоставляет большую информацию ее пользователям, прежде всего в части финансовой устойчивости собственника.

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 слова и понятия

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. Что представляет из себя балансовое уравнение?
3. Перечислите 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.

Педагогические технологии, применяемые по теме.

1. Фокусирующие вопросы.

Актуализация и воспроизведение знаний; активизация внимания; установление связи с тем, что обучающиеся уже знают и что им предстоит освоить по данной теме.

2. Техника Инсерт

Инсерт – это интерактивная система пометок для эффективного чтения и мышления.

Инсерт – это процедура, которая начинается с актуализации предыдущих знаний и постановки вопросов для пометок в тексте. Затем идет разметка различных видов информации, которая встречается в тексте.

Инсерт – это мощный инструмент, обеспечивающий обучаемым возможность активно отслеживать своё собственное обучение в процессе работы с текстом.

Инсерт – это техника обучения, которая используется для решения комплексных задач усвоения и закрепления учебного материала, развития учебных умений работы с книгой.

Данный подход нацелен на то, чтобы студенты отслеживали собственное понимание читаемой информации, используя при этом интерактивную систему пометок на полях. Это развивает:

- навык эффективной работы с текстом,
- активное, вдумчивое чтение,
- способность увязывать ранее известный материал с новым,
- стимулирует дальнейшее изучение темы.

Преподаватель раздает текст лекции и предлагает прочитать его и сделать на полях пометки.

Виды пометок:

«V» - ставится в том случае, если то, что вы читаете, соответствует тому, что вы знаете;

« -» - (минус) ставится в том случае, если то, что вы читаете, противоречит вашим знаниям;

«+» - (плюс) ставится в том случае, если то, что читаете, является для вас новым;

«?» - (вопрос) ставится в том случае, если то, что вы читаете, непонятно, т.е. требуются дополнительные сведения.

Преподаватель разделяет студентов на группы по произвольному признаку, предлагает провести взаимопроверку работы и ответить на возникшие в ходе чтения вопросы. Студенты **работают в группах:** обмениваются мнениями по поводу изученного материала.

Преподаватель предлагает составить групповые таблицы полученной информации. (см. таблицу)

« V»	« - »	« + »	« ? »

Студенты составляют групповые таблицы, основываясь на информации отобранной во время обсуждения. Представители группы сообщают о результатах работы.

Преподаватель объявляет о начале презентации результатов.

Лидеры групп проводят презентацию результатов.

Преподаватель обобщает и комментирует полученную информацию. Анализирует и оценивает успешность достижения цели и определяет перспективы последующей работы.

3. Метод «Мозговой штурм».

Преподаватель задает вопрос всей группе и предлагает высказать идеи по поводу его решения.

Например: Перечислите статьи актива баланса. Перечислите статьи пассива баланса

Предупреждает, что разрешается высказывание любых идей, лишь бы они касались поставленного вопроса.

Правила мозгового штурма.

- Никакой взаимной оценки и критики»!

Воздержись от оценки предлагаемых идей, если даже они фантастичны, невероятны – **все дозволено. Не критикуй – все** высказываемые идеи равносильно ценные. **Не прерывай выступающего! Воздержись от замечаний!**

- Целью является количество!

Чем больше будет высказано идей, тем лучше: больше вероятности для появления новой и ценной идеи. **Не огорчайся и не возмущайся, если идеи повторяются.**

- Разреши воображению «бушевать»!

Не отбрасывай возникающие у тебя идеи, даже если они, на твой взгляд не соответствует принятым схемам. Не думай, что проблема может быть решена только известными способами.

Высказываемые идеи преподаватель или ассистент записывает на доске. По завершению мозгового штурма все записанные идеи могут быть сгруппированы и разбиты на категории, при помощи составления **категориальной таблицы. (**см.таблицу**)**

Статьи баланса

Актив	Пассив

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

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 № 4. Система счетов и двойная запись

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

1. Сущность и значение бухгалтерских счетов.

Для руководства и осуществления хозяйственного процесса необходимо иметь показатели движения средств предприятия. Получение сведений о движении средств осуществляется с помощью бухгалтерских счетов.

Счет представляет собой способ текущего отражения, экономической группировки и оперативного контроля за средствами хозяйства и хозяйственными операциями.

Открыть счет - это значит дать ему название и на соответствующей стороне записать начальное состояние учитываемого объекта, которое называется сальдо начальное и обозначается на счетах как *Сн*. Остатки, увеличение и уменьшение учитываемых объектов отражаются на разных сторонах счета в зависимости оттого, что учитывается на счете - средства или источники.

Состояние учитываемого объекта на конец месяца называется сальдо конечное и обозначается на счетах как *Ск*.

Все изменения, происходящие со средствами, либо их увеличение, записывается на счетах бухгалтерского учета. С целью раздельного учета увеличения и уменьшения счет делится на две части: левая – *дебет (Д),* правая – *кредит (К)*. Любая запись, сделанная в левой части, является дебетованием счета, а в правой – кредитованием. Слова «дебет» (сокращенная форма в английском – Dr. – от лат. «deber») и «кредит» (сокращенная форма в английском – Cr. – от лат. «credere») являются просто бухгалтерскими терминами для обозначения правой и левой частей счета, но не для обозначения увеличения или уменьшения.

Сумма всех записей, сделанных за период (месяц) по дебету и по кредиту счета, называется соответственно дебетовым и кредитовым оборотами, обозначается на счетах соответственно *Доб* и *Коб*.

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.

Эта простейшая модель включает три элемента:

1) название

2) левая часть – дебет

3) правая часть – кредит. Модель используется для анализа фактов хозяйственной деятельности и выглядит так:

Название счета	
Левая часть или дебет	Правая часть или кредит

В соответствии с делением бухгалтерского баланса на актив и пассив различают *активные и пассивные* счета бухгалтерского учета.

Активный счет (А) – это счет, предназначенный для отражения активов, на котором остаток и увеличение экономических ресурсов отражается по дебету счета, а уменьшение по

кредиту. На активных счетах отражается учет хозяйственных средств предприятия (основные средства, производственные запасы, готовая продукция, денежные средства в кассе и др.) - это то, во что предприятие вложило средства.

Активный счет расположен в активе баланса и отличается тем, что суммы операций, соответствующие приходу средств по этому счету, регистрируются в дебете счета, а суммы расходных операций - в кредите. Сальдо активного счета расположено в дебете.

Структура активного счета:

Д	К
1. Остаток на начало периода 2. Операции, вызывающие увеличение (+) 4. Остаток на конец периода (дебетовое сальдо) (1+2-3)	3. Операции, вызывающие уменьшение (-)

Сальдо конечное активного счета всегда дебетовое и рассчитывается как:
Ск (активного счета) = Сн + Д об - К об

Пассивный счет (П) – это счет, предназначенный для отражения движения источников хозяйственных средств предприятия (капитала и обязательств - уставный капитал, прибыль, ссуда банка и др.), на котором остаток и увеличение обязательств и капитала отражается по кредиту счета, а уменьшение по дебету.

Пассивный счет расположен в пассиве баланса. Суммы операций, соответствующие приходу средств по этому счету, регистрируются в кредите счета, а суммы расходных операций - в дебете. Сальдо пассивного счета расположено в кредите.

Структура пассивного счета:

Д	К
3. Операции, вызывающие уменьшение (-)	1. Остаток на начало периода (кредитовое сальдо) 2. Операции, вызывающие увеличение (+) 4. Остаток на конец периода(1+2+3)

Сальдо конечное пассивного счета всегда кредитовое и рассчитывается как:
Ск (пассивного счета) = Сн + Коб - Доб

Наглядно проиллюстрировать Т-модель счета можно на примере счета «Касса». В левой части (дебет) перечислены поступления денег в кассу (при этом в скобках указывается номер хозяйственной операции), в правой (кредит) – выплаты из кассы.

5010 Касса

Д	К
1) 50000 5) 1500 7) 1000	2) 35000 4) 200 8) 1000 9) 400 11) 600
$Об_д$ 52500 Сальдо 15300	$Об_к$ 37200

Сумма (итог) поступлений составила 52500 сум, выплат – 37200 сум. Итоги называют **оборотами** и подсчитывают их в конце месяца. Разница между дебетовым и кредитовым оборотами называется **сальдо.** В нашем примере она составляет 15300 сум. и показывает сумму наличных денег в кассе.

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

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.

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 на счет или в расход со счета.

3. Сущность метода двойной записи.

Система двойной записи возникла в эпоху Ренессанса. Первое ее системное описание появилось в 1494 г. (два года спустя после открытия Колумбом Америки). Оно было дано Лукой Пачоли, францисканским монахом, другом Леонардо да Винчи. Великий немецкий поэт Гете называл двойную бухгалтерию «одним из самых замечательных изобретений человеческого разума». Выдающийся экономист и социолог Вернер Зомбарт считал, что «двойная запись вызвана к жизни тем же духом, что системы Галилея и Ньютона».

Система двойной записи основывается на принципе двойственности, которая означает, что все экономические явления имеют два аспекта: увеличение и уменьшение, пожертвование и приобретение, возникновение и исчезновение, которые компенсируют друг друга.

Метод двойной записи заключается в следующем - всякая хозяйственная операция затрагивает два счета (две статьи баланса) и поэтому должна записываться дважды: в дебет одного счета и в кредит другого. Причем записи на счетах производятся таким образом, что дебет одного счета может быть взаимосвязан с кредитом одного или нескольких счетов, а кредит одного счета с дебетом одного или нескольких счетов в одинаковых суммах.

Благодаря методу двойной записи объекты бухгалтерского учета получают отражение на счетах во взаимной связи, что имеет важное значение для контроля.

В системе двойной записи факт хозяйственной жизни должен быть зарегистрирован как минимум дважды: по дебету одного и кредиту другого счета таким образом, чтобы общая сумма по дебету уравновешивала общую сумму по кредиту. Поэтому в системе всегда поддерживается баланс.

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. 5010 “Денежные счета в кассе” 150000

Кт. 5110 “Денежные счета на расчетном счете” 150000

Запись на счетах бухгалтерского учета производят на основании документов, поэтому все принятые бухгалтерией документы подвергаются бухгалтерской обработке.

Один из ее этапов – запись корреспондирующих счетов по каждой операции, отраженной в документе. Определение записи корреспондирующих счетов на документах (т.е. составление бухгалтерских проводок) называется контировкой, а текст, указывающий наименование дебетуемого и кредитуемого счетов, и сумму отражаемой хозяйственной операции – *бухгалтерской проводкой.*

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

Различают **простые** бухгалтерские проводки, в которых корреспондируются только два счета, и **сложные,** в которых один счет корреспондируется с несколькими счетами.

Пример сложной бухгалтерской проводки. От подотчетного лица поступили на склад материалы на сумму 20 000 сум, остаток подотчетной суммы (10 000 сум.) он сдал в кассу. Бухгалтерская проводка по этой операции:

Дебет счета «Материалы» 20000 сум.

Дебет счета «Касса» 10000 сум.

Кредит счета «Расчеты с подотчетными лицами» 30000 сум.

Бухгалтерские проводки составляют на самом документе, которым оформляется хозяйственная операция, в ведомости или журнале, куда записывается операция, или на отдельном специальном бланке (мемориальных ордерах).

Мемориальный ордер – это документ бухгалтерского оформления, содержащий указание записать хозяйственную операцию на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

МЕМОРИАЛЬНЫЙ ОРДЕР №1

Записать за январь месяц 200__г.

Основание (ссылка на документы или содержание операции)	По дебету счета	По кредиту счета	Сумма
По приходному ордеру №1	«Касса»	«Расчетный счет»	10000
Итого			**10000**

3 января 200__г.

Главный бухгалтер (подпись)

Для облегчения записей каждому счету присваивается определенный номер (шифр), поэтому при составлении бухгалтерских проводок указывают не наименование счетов, а их номера (№5010 – счет «Касса», №5110 – счет «Расчетный счет»).

При записи хозяйственных операций на счета их группируют по экономически однородным признакам, т.е. записывают по определенной системе. Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета называется **систематической записью (регистрацией).**

Наряду с систематической записью на предприятиях применяют **хронологическую запись**, под которой понимают регистрацию хозяйственных операций в той последовательности, в какой они совершаются. Различия в экономическом содержании операции при этом не учитываются. Хронологическую запись ведут для обеспечения контроля за полнотой учета всех хозяйственных операций. В хронологическом порядке ведут регистрационные журналы, кассовые книги и другие регистры.

РЕГИСТРАЦИОННЫЙ ЖУРНАЛ

За январь 200__г.

Порядковый номер мемориального ордера	Дата ордера	Сумма по мемориальному ордеру
1	3 января	10000
2	10 января	5000
3	14 января	20000
4	20 января	10000
	Итого	45000

В данном регистрационном журнале отражены все операции, по которым составлены бухгалтерские проводки и мемориальные ордера.

Общий итог (45000 сум.) равен итогам дебетовых и кредитовых оборотов по счетам. Следовательно, на счетах все операции отражены в правильных суммах.

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. 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 слова и понятия

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?

Педагогические технологии, применяемые по теме.

1. Техника Инсерт

Инсерт – это интерактивная система пометок для эффективного чтения и мышления.

Инсерт – это процедура, которая начинается с актуализации предыдущих знаний и постановки вопросов для пометок в тексте. Затем идет разметка различных видов информации, которая встречается в тексте.

Инсерт – это мощный инструмент, обеспечивающий обучаемым возможность активно отслеживать своё собственное обучение в процессе работы с текстом.

Инсерт – это техника обучения, которая используется для решения комплексных задач усвоения и закрепления учебного материала, развития учебных умений работы с книгой.

Данный подход нацелен на то, чтобы студенты отслеживали собственное понимание читаемой информации, используя при этом интерактивную систему пометок на полях. Это развивает:

- навык эффективной работы с текстом,
- активное, вдумчивое чтение,
- способность увязывать ранее известный материал с новым,
- стимулирует дальнейшее изучение темы.

Преподаватель раздает текст лекции и предлагает прочитать его и сделать на полях пометки.

Виды пометок:

«V» - ставится в том случае, если то, что вы читаете, соответствует тому, что вы знаете;

« -» - (минус) ставится в том случае, если то, что вы читаете, противоречит вашим знаниям;

«+» - (плюс) ставится в том случае, если то, что читаете, является для вас новым;

«?» - (вопрос) ставится в том случае, если то, что вы читаете, непонятно, т.е. требуются дополнительные сведения.

Преподаватель разделяет студентов на группы по произвольному признаку, предлагает провести взаимопроверку работы и ответить на возникшие в ходе чтения вопросы. Студенты **работают в группах:** обмениваются мнениями по поводу изученного материала.

Преподаватель предлагает составить групповые таблицы полученной информации. (см. таблицу)

« V»	« - »	« + »	« ? »

Студенты составляют групповые таблицы, основываясь на информации отобранной во время обсуждения. Представители группы сообщают о результатах работы.

Преподаватель объявляет о начале презентации результатов.

Лидеры групп проводят презентацию результатов.

Преподаватель обобщает и комментирует полученную информацию. Анализирует и оценивает успешность достижения цели и определяет перспективы последующей работы.

3. Метод «Мозговой штурм».

Преподаватель задает вопрос всей группе и предлагает высказать идеи по поводу его решения.

Например: Перечислите активные счета. Перечислите пассивные счета.

Предупреждает, что разрешается высказывание любых идей, лишь бы они касались поставленного вопроса.

Правила мозгового штурма.

- Никакой взаимной оценки и критики»!

Воздержись от оценки предлагаемых идей, если даже они фантастичны, невероятны – **все дозволено. Не критикуй – все** высказываемые идеи равносильно ценные. **Не прерывай выступающего! Воздержись от замечаний!**

- Целью является количество!

Чем больше будет высказано идей, тем лучше: больше вероятности для появления новой и ценной идеи. **Не огорчайся и не возмущайся, если идеи повторяются.**

- Разреши воображению «бушевать»!

Не отбрасывай возникающие у тебя идеи, даже если они, на твой взгляд не соответствует принятым схемам. Не думай, что проблема может быть решена только известными способами.

Высказываемые идеи преподаватель или ассистент записывает на доске. По завершению мозгового штурма все записанные идеи могут быть сгруппированы и разбиты на категории, при помощи составления **категориальной таблицы. (**см.таблицу**)**

Счета бухгалтерского учета

Активные	Пассивные

3. Метод «Кластер» (пучок, связка).

- Стимулирует актуализацию знаний, помогает свободно и открыто вовлекать в мыслительный процесс новые ассоциативные представления по теме.
- Применяется во всех этапах учебного занятия.

При этом методе в центре классной доски пишется ключевое слово или название темы из 1-2-х слов.

Участники думают о «спутниках», этого ключевого слова и приписывают их сбоку в кружках меньшего размера, соединяя их линиями с «главным». У этих «спутников» могут быть «малые спутники» и т.д. Записываются слова или предложения, которые, по мнению участников, связаны с данной темой.

Правила составления кластеров:
1. Записывайте все, что приходит вам на ум. Не судите о качестве идей: просто записывайте их.
2. Не обращайте внимания на орфографию и другие факторы, сдерживающие письмо.
3. Не переставайте писать, пока не закончится отведенное время. Если идеи вдруг перестанут приходить вам на ум, то порисуйте на бумаге, пока у вас не появятся новые идеи.
4. Постарайтесь построить как можно больше связей. Не ограничивайте количество идей, их поток и связи между ними.

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.

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/

Экспертный лист.

1. По вопросу «Сущность и значение бухгалтерских счетов»

1.Сущность бухгалтерских счетов.
2.Что учитываются в активных счетах?
3. Что учитываются в пассивных счетах?
4. Формула определения сальдо на конец месяца в активных счетах.
5. Формула определения сальдо на конец месяца в пассивных счетах.

2. По вопросу «Структура счетов и их классификация».

1. Классификация бухгалтерских счетов.
2. Определение постоянных счетов.
3. Определение транзитных счетов.
4. Определение забалансовых счетов

3. По вопросу «Сущность метода двойной записи».

1. Сущность двойной записи.
2. Привести пример к первому балансовому изменению.
2. Привести пример ко второму балансовому изменению.
3. Привести пример к третьему балансовому изменению.
4. Привести пример к четвертому балансовому изменению.

4. По вопросу «Контрольное значение двойной записи».

1. Контрольное значение двойной записи.

5. По вопросу «Синтетический и аналитический учет».

1. Сущность синтетический учет.
2. Сущность аналитического учета.

Тема № 5. Учет основных средств

План:

1. Классификация, оценка и задачи учета основных средств
2. Учет наличия и движения 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 относятся:

- 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 экономики 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. По основным средствам, находящимся 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 наличия и движения 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 оборудование 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 - отечественное"

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 оборудование 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 выбытия основных средств ведется на 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 выбытия 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 (прямолинейный метод)

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

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

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 (производственный метод)

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.

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

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 x 40%) = 160000	160000	240000
Конец 2-го года	400000	(240000 x 40%) = 96000	256000	144000
Конец 3-го года	400000	(144000 x 40%) = 57600	313600	86400
Конец 4-го года	400000	(86400 x 40%) = 34560	348160	51840
Конец 5-го года	400000	(51840 x 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, являющейся 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 амортизируемую 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 соответствующим 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 слова и понятия

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

В чем заключается экономическая сущность и специфика основных средств?

Как происходит оценка и аналитический учет основных средств?

Каков порядок оформления и учет поступления и выбытия основных средств?

Как производится расчет и учет износа основных средств?

Каков порядок инвентаризации основных средств и отражение результатов инвентаризации?

Литература

1. «Наша главная цель - демократизация и обновление общества, реформирование и модернизация страны» доклад Президента Республики Узбекистан Ислама Каримова на совместном заседании Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса. Т.: «Народное слово» №20., 29.01.05.

2. Каримов И.А.Либерализация экономики, эффективное использование ресурсов - наше главное направление. Деловой партнёр Узбекистана, 21 февраля 2001.
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. 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
8. Гусева Т.М.,Шеина Г.Н Бух. учёт : 2000 тестов и ответов. Учеб. Пос. -М.:ТК Велби, Проспект, 2004
11. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому. Ташкент 2003
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. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 год
16.Тумася Р.З. Учет основных средств. Практическое пособие. – М .: Высшая школа “ Нитар-Альянс ” 2000 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 № 6. Учет материалов.

План:

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. Не инвентарная 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”.

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.

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 слова и понятия

Предметы труда, норма расходов, плановая, фактическая себестоимость, ЛИФО, ФИФО, АВЕКО, поставщики, акт, накладной, доверенность, лимитно-заборные карты, требование, ведомость, инвентаризация.

Контрольные вопросы

1. В чем заключается экономическая сущность и значения производственных запасов?
2. Как производится оценка ТМЦ?
3. Как происходит в учете поступление и расход производственных запасов?
4. Расскажите про порядок инвентаризации ТМЦ.

Литература

1. «Наша главная цель - демократизация и обновление общества, реформирование и модернизация страны» доклад Президента Республики Узбекистан Ислама Каримова на совместном заседании Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса. Т.: «Народное слово» №20., 29.01.05.
2. Вазирлар Махкамасининг 2003 йил 25 декабрдаги 567- сонли «Махсулот ишлар, хизматлар) курсатиш, ишлаб чикариш ва сотиш буйича махсулот (иш хизмати) таннархига кушиладиган харажатлар таркиби хамда молиявий натижалар шаклланиши тартиби хакида Низом. -Т.: 2003.
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 год.
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.

Тема № 7. Учет денежных средств

План:

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.
4. Учет кассовых операций

1. Роль и задачи денежных 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.

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.

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.

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.д.

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 положения "О введении расчетов между банками Республики Узбекистан по системе электронных платежей, разработанному Центральным банком Республики Узбекистан от 1 сентября 1994 года.

Для учета движения 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.

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.

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 .5710 "Переводы в пути"

К-т 6990 “Прочие обязательства”

Зачисление на расчетный счет средств, поступивших в первых числах следующего месяца составляется следующая бухгалтерская проводка:

Д-т .5110 “Расчетный счет”

К-т 5710 "Переводы в пути"

4. Учет кассовых операций

Касса является обособленным участком учетного аппарата, на который возложено проведение операций по приему, выдаче и хранению наличных денежных средств и др. ценностей (ценных бумаг, денежных документов, почтовых марок и др.)

В кассе могут храниться переходящие остатки наличных денег в пределах лимита, необходимые для оплаты неотложных расходов. Сверх установленного лимита наличные деньги могут храниться в кассе только в дни выплаты заработной платы, пенсий, пособий, стипендий в течение трех дней, включая день получения денег в учреждении банка.

Поступление денег в кассу оформляется приходным кассовым ордером (форма №КО-1), подписанным главным бухгалтером или его заместителем. При этом вносителю денег выдается квитанция, которая также подписывается кассиром и главным бухгалтером.

Деньги из кассы выдаются по документам, подписанным руководителем и главным бухгалтером или лицами ими уполномоченными на выдачу денег. Если на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах имеется разрешающая подпись руководителя предприятия, то подпись его на расходных ордерах не обязательна.

Приходные кассовые ордера, квитанции к ним и расходные кассовые ордера выписывает бухгалтер четко и ясно. Никакие подчистки или исправления, хотя бы и оговоренные в этих документах не допускаются. При выплате денег отдельному лицу, не работающему на данном предприятии, потребуется предъявление паспорта или иного документа, удостоверяющего личность, а в расходном кассовом ордере, где проставляется подпись в получении денег, приводятся данные предъявленного документа.

Заработная плата, пенсии, пособия, премии выплачиваются по платежным ведомостям и на каждого получателя расходный кассовый ордер не составляется. По истечении срока выплаты заработной платы бухгалтер выписывает расходный кассовый ордер на общую выплаченную по платежным ведомостям сумму.

По кассовым ордерам деньги принимаются и выдаются только в день составления этих документов.

Все приходные и расходные кассовые ордера бухгалтер регистрирует в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма №КО-3) и передает кассиру лично. Приходные и расходные кассовые ордера кассир немедленно после получения или выдачи по ним денег подписывает, а приложенные к ним документы погашает штампом или подписью от руки: приходные документы – «Получено», расходные – «Оплачено», с указанием даты. Таким же образом гасятся кассовые ордера.

Назначение журнала регистрации таково, что по его данным контролируется целевое назначение полученных и израсходованных наличных денег предприятием, проверяется полнота произведенных кассиром операций.

Учет движения наличных денег кассир ведет в кассовой книге, которая должна быть пронумерована и опечатана печатью предприятия. Количество листов в кассовой книге заверяют своими подписями руководитель предприятия и главный бухгалтер.

Записи в кассовой книге ведут в двух экземплярах, вторые из которых отрывные и служат в качестве отчета кассира. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Подчистки и не оговоренные исправления в кассовой книге запрещаются. Сделанные надлежащим образом исправления заверяют подписями кассир и главный бухгалтер или лицо, его замещающее.

КАССОВАЯ КНИГА

Касса за 03-05 марта 200 _г. Лист 74.				
№	От кого получено и кому выдано	Корреспондирующий счет	Приход	Расход
	Остаток на начало дня		15000	
19	От банка – по чеку 021300	5110	190000	
25	Очилову О.Э. перерасход по авансовому отчету	6870		450
26	Петрову И.Т. перерасход аванса	6870		390
Итого за день			205000	840
Остаток на конец дня			204160	
В том числе и на зарплату			235000	

Кассир	Платонова

Проверил документы в количестве одного приходного и двух расходных и принял
Бухгалтер Нишанова

Записи в кассовую книгу кассир делает вслед за получением или выдачей денег по каждому ордеру. Ежедневно по окончании рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число и в тот же день сдает отчет (отрывной лист книги) вместе с приходными и расходными кассовыми ордерами и приложенными к ним документами главному бухгалтеру под расписку в кассовой книге (на первом экземпляре). Работники, имеющие право подписи кассовых документов, не могут исполнять обязанности кассира.

Движение наличных денег учитывается на активном синтетическом счете **5010 «Денежные средства в национальной валюте».** По дебету этого счета отражается поступление наличных денег, а по кредиту - их расходование. Сальдо счета указывает на наличие суммы свободных денег в кассе на начало отчетного периода. Кредитовые обороты счета 5010 отражаются в журнале-ордере №1. Обороты по дебету этого счета записываются в разных журналах-ордерах, кроме этого, контролируются ведомостью №1.

Контроль кассы. Система внутреннего контроля – это политика и процедуры, разработанные для защиты активов и обеспечения достоверности данных, отраженных в бухгалтерских счетах.

Кассир является материально-ответственным лицом и несёт ответственность за ущерб, нанесённый предприятию.

Согласно Положению о бухгалтерском учёте и отчётности наличие денежных средств в кассе инвентаризуется не менее одного раза в месяц. Проверяются наличные деньги, денежные документы, ценные бумаги и бланки строгой отчётности. Расписки на выданные суммы, не оформленные расходными кассовыми ордерами, в остаток по кассе не включаются. Хранение в кассе денежных средств, не принадлежащих предприятию, запрещается. Выявленные излишки наличных денег приходуются проводкой:

Д5010 «Денежные средства в национальной валюте»
К9390 “Прочие операционные доходы”

Обнаруженная недостача подлежит взысканию с материально-ответственного лица (кассира) и оформляется записью”
Д5010 «Денежные средства в национальной валюте»
К 4630 “Задолженность персонала по возмещению материального ущерба”

Если на предприятии имеются средства на валютных счетах, то может возникнуть необходимость в использовании наличной валюты. Для учёта наличной валюты предусмотрен счет 5020 «Денежные средства в иностранной валюте». Учёт движения наличной иностранной валюты ведётся в кассовой книге, где выделяется несколько страниц в зависимости от предполагаемого объёма операции. При получении инвалюты из банка делается запись”
Д-т счет 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»
К-т 5210 «Валютные счета внутри страны»

При выдаче инвалюты в подотчёт на командировочные цели:
Д-т 6970 “Задолженность подотчётным лицам”
К-т 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»

Учёт движения наличной инвалюты производится в двух оценках: по видам валют и в сумах. Синтетический учёт ведется только в сумах. При журнально-ордерной форме учёта для наличной инвалюты применяются журнал-ордер № 1/1 и ведомость № 1/1.

Остаток кассовой наличности в инвалюте периодически переоцениваются при изменении сумма по отношению к имеющейся в кассе иностранной валюте. Положительная и отрицательная курсовая разница отражается 5020 «Денежные средства в иностранной валюте» в корреспонденции со счетом 9540 “Доходы от валютных курсовых разниц (положительных) и 9620 “Убытки от валютных курсовых разниц”. Ниже приводится схема отражения на счетах кассовых операций.

Заключение

Äåíåæíûå ñðåäñòâà - ÿâëÿþòñÿ îñíîâíûì ïëàòåæíûì ñðåäñòâîì ïðåäïðèÿòèÿ. Äåíåæíûå ñðåäñòâà ïðåäïðèÿòèÿ õðàíÿòñÿ íà ðàñ÷åòíîì, âàëþòíîì è äðóãèõ ñ÷åòàõ â áàíêå, â êàññå. Ó÷åò äåíåæíûõ ñðåäñòâ âåäåòñÿ ñ ïîìùüþ êàññîâûõ êíèã, ïðèõîäíûõ è ðàñõîäíûõ êàññîâûõ îðäåðîâ, âûïèñîê áàíêà è äðóãèõ äîêóìåíòîâ.

Ключевые слова и понятия

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. В чем заключается экономическое содержание и сущность денежных средств?
2. Как производится учет операций наличных и безналичных расчетов?
3. Каков порядок проверки кассы предприятия?
4. Как ведется учет операций по специальным счетам в банке?
5. Как происходит учет расчетов с подотчетными лицами?

Литература

1 Каримов И.А.Либерализация экономики, эффективное использование ресурсов - наше главное направление. Деловой партнёр Узбекистана, 21 февраля 2001.

2. Каримов И.А. Путь нашего народа - это путь независимости, свободы и глубоких реформ, Т., Узбекистан -2002. - 157 с.

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. Каморджанова 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. Малявpина 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.

Тема № 8. Учет производственных затрат. Особенности расчета калькуляции для предприятий авиаотрасли

План:

1. Классификация и состав затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг)
2. Система счетов для учета затрат на производство
3. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.
4. Особенности расчета калькуляции для предприятий авиаотрасли

1. Классификация и состав затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг)

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг, В этом процессе расходуются природные ресурсы, средства и предметы труда, затрачиваются средства на оплату труда работников и др.

Издержки производства - затраты живого и овеществленного труда на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг. Характеристика всех издержек организации за определенный период выражается в понятии «затраты на производство». Затраты на производство, относящиеся к выпущенной продукции, выполненным работам, оказанным услугам, выражаются стоимостью продуктов, работ, услуг. Затраты, формирующие себестоимость проданной продукции (работ, услуг), являются расходами организации на ее производство и продажу.

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 различий, которые возникают при исчислении затрат для целей бухгалтерского учета, для целей налогообложения. Основной целью бухгалтерского учета является исчисление затрат и определение финансового результата деятельности хозяйствующих субъектов для определения их конкурентоспособности в условиях рыночной экономики. Однако, налогооблагаемая прибыль расходится 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 не ожидалась. 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:

- не характерная 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.

В целях организации внутрихозяйственного расчета и контроля учет затрат на производство осуществляется в следующем порядке:

- По отношению к себестоимости (прямые и накладные (косвенные);
- По видам продукции, работ и услуг;
- По месту возникновения затрат (производствам, цехам, участкам и т. п.);
- По видам расходов (элементам и статьям).

Прямые затраты, те что на основе первичных документов можно отнести на затраты определенного вида продукции, работ, услуг (материалы, заработная плата рабочих и др.). Накладные, или косвенные, одновременно относятся ко всем видам работ, услуг, продукции (освещение, отопление, работа машин и оборудования и пр.). Их включают в затраты при определении общей суммы по окончании месяца путем распределения.

Затраты по экономическим элементам включают материальные затраты (за вычетом возвратных отходов), расходы на оплату труда, отчисления на социальное страхование и пенсионный фонд, отчисления на медицинское страхование, амортизацию основных фондов и прочие расходы.

Сведения о затратах по каждому из этих элементов группируются на соответствующих счетах. Так, расход материалов отражается на кредите счета 10 «Материалы» с указанием корреспондирующих с ним дебетуемых счетов, что и позволяет распределить расход материалов между хозяйственными процессами, а расходы на оплату труда – на кредите счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в разрезе корреспондирующих счетов.

Сумма отчислений на социальное и медицинское страхование и в пенсионный фонд показывается на кредите счета 6510 «Платежи по страхованию», а сумма амортизации основных средств – на кредите счета 02 «Износ основных средств» и распределяется между хозяйственными процессами по корреспондирующим счетам; сумма прочих расходов определяется по данным кредитовых оборотов счетов: 5010 «Касса», 5110 «Расчетный счет», 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и др.

Таким образом, система счетов бухгалтерского учета обеспечивает учет всех затрат по экономическим элементам и их распределение между хозяйственными процессами. Однако для контроля за составом затрат по местам их совершения и для исчисления себестоимости необходимо знать не только то, что затрачено в процессе производства, но и на какие цели (куда, на что) эти затраты произведены, т.е. учитывать затраты по направлениям, по отношению их технологическому процессу. Такой учет затрат позволяет анализировать себестоимость по ее составным частям и по некоторым видам продукции. В этих целях затраты на производство подразделяются на основные, вспомогательные и на обслуживание производства. В составе последних отдельно по единым статьям учитываются расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, расходы на управление цехами (общепроизводственные расходы) и др.

Схема анализа показателей себестоимости реализованной продукции или услуги

2. Система счетов для учета затрат на производство

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», 2710 «Обслуживающие хозяйства»,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».

На счетах 2010 и 2310 исчисляется фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) основного и вспомогательных производств, В течение месяца прямые, элементные затраты учитываются непосредственно на счетах 2010 и 2310 на основании первичных документов в себестоимости конкретных видов продукции (работ, услуг). Косвенные, комплексные расходы включаются и себестоимость продукции на данные счета по окончании месяца путем распределения.

Затраты вспомогательных производств могут учитываться по-разному в зависимости от характера технологии выпускаемой ими продукции. Если производство является простым (вырабатывает однородную продукцию и не имеет остатков незавершенного производства или имеет стабильные их остатки из месяца в месяц), то все его затраты рассматриваются как прямые и учитываются по дебету счета 2310. Себестоимость единицы продукции таких производств определяется делением всех затрат за отчетный месяц на количество продукции, отпущенной потребителям. Выявленные затраты списываются со счета 2310 и распределяются между потребителями пропорционально количеству отпущенной продукции (по данным счетчиков и других измерителей).

Сложные вспомогательные производства (ремонтный, инструментальный, модельный цехи) изготавливают разнородную продукцию, имеют остатки незавершенного производства, поэтому учет затрат в них ведется по аналогии с основным производством, т.е. прямые затраты учитываются на счете 2310, а косвенные предварительно на счете 2510.

В случаях оказания вспомогательными производствами взаимных услуг друг другу оценка стоимости этих услуг производится по плановой себестоимости или по фактической себестоимости прошлого месяца.

Аналитический учет затрат на производство по счетам 2010 и 2310 ведется в ведомостях (карточках) по каждому заказу, виду работ, продукции в разрезе статей калькуляции и мест выполнения работ (цехов).

Счет 2010 «Основное производство»

Д-т **К-т**

Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо - фактическая себестоимость незавершенного производства	**с**тоимость сэкономленных материалов и возвратных отходов,

Отпущено сырья и материалов на **1000**- изготовление продукции по учетным ценам **1610**- сумма отклонений в стоимости материалов, подлежащих включению в себестоимость продукции на весь объем израсходованных ценностей по предприятию в целом **6710** - расходы на оплату труда работников, занятых выпуском продукции **8910**- 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**	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.

Вспомогательные производства – важное и необходимое звено в деятельности предприятия, так как хороший современный инструментальный цех, развитая ремонтная служба, четко действующее транспортное хозяйство, регулярная подача энергии, пара, сжатого воздуха – залог ритмичной и качественной работы всего коллектива предприятия.

Различают простые и сложные вспомогательные производства. *Простые* имеют одноперiодный технологический цикл и выпускают однородную продукцию (парокотельный цех, энергоцех, компрессорная и др.). Себестоимость единицы продукции этих производств рассчитываются путем деления общей суммы затрат на объем выработанной продукции в разрезе статей калькуляции.

Сложные вспомогательные производства – инструментальный, ремонтный цех и транспортный цеха выполняют различные виды работ, изготовляют продукцию или оказывают услуги, прошедшие множество технологических операций. Планирование затрат и расчет фактической себестоимости производятся по каждому виду работ и продукции в отдельности по заказам и статьям калькуляции.

Счет 2310 «Вспомогательное производство»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо - фактическая себестоимость незавершенного производства инструментальных и ремонтных цехов	Стоимость сэкономленных материалов и возвратных отходов, сданных на склад - **1010**

1000- стоимость отпущенных товарно-материальных ценностей вспомогательным производств по учетным ценам **6710,8910, 6500** - Расходы на оплату труда (с начислениями) рабочим вспомогательных производств, резерв на отпуск **2510** -общепроизводственные расходы **2610**- потери от брака продукции Итого фактические затраты отчетного месяца	Фактическая себестоимость окончательного брака продукции -**2610** Плановая стоимость встречных услуг, оказанных цехами вспомогательных производств и фактическая себестоимость услуг, оказанных основным потребителям -**2510** Фактическая себестоимость работ по капитальному ремонту собственных зданий, сооружений, оборудования и транспортных средств -**3110,8910** Фактическая себестоимость работ и услуг, оказанных на сторону -**9030**

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 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 предстоящую оплату отпусков работников; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; производственные затраты по подготовительным работам в связи *с* сезонным характером производства; ремонт основных средств; предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката; гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; покрытие иных непредвиденных затрат и др.). Поэтому необходим еще один счет 8910 “Резервы предстоящих расходов и платежей”. Этот счет пассивный.

Счет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
6710- Суммы отпускных начислений рабочим всех производств и цехов **1000,-** Списание затрат отчетного **2310,**месяца по ремонту основных **6010** средств и др. средств, производимому за счет ранее созданного резерва	Сальдо – сумма неиспользованного резерва по назначению (на отпуск рабочим, на ремонт основных средств)
	Образование резерва в текущем месяце на оплату отпусков рабочим всех производств и цехов **2010,2310** Образование резерва в текущем месяце на ремонт оборудования и прочих основных средств цеха - **2510**

Одна из задач бухгалтерского учета производства – правильная организация потерь производства (потерь от брака и простоев). Учет потерь производства позволяет определить их размер, выявить причины, виновников и суммы, подлежащие возмещению

Учет затрат на исправление брака и средств, затраченных на окончательный (неисправимый) брак, производится на счете 2610 « Брак в производстве». Счет активный.

Счет 2610 «Брак в производстве»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо - нет	Оприходовано лома и отходов от списания окончательного брака **1010, 1090** Списаны расходы на виновников окончательного и исправимого брака – рабочих **4730** Образование резерва в текущем месяце на ремонт оборудования и прочих основных средств цеха **2510** Списаны (отнесены) расходы на виновников брака - поставщиков материалов **- 4860** Списываются потери от брака на выпущенную готовую продукцию и выполненные работы **- 2010,2310**
1000-Учетная стоимость товарно-материальных ценностей, израсходованных на исправление брака продукции **6500**-расходы на оплату труда (с начислениями) **8910** рабочих **6710-** за исправление брака продукции **2510**- Общепроизводственные расходы, списанные на исправление брака продукции **2010,** списывается фактическая себестоимость **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.

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.

Счет 2510 «Общепроизводственные расходы»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
Сальдо - нет	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**
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	

Общая схема учета затрат на производство.

Общая схема учета затрат на производство в системе управленческого бухгалтерского учета представляет собой определенную последовательность выполнения учетных работ и включает следующие этапы.

На первом этапе все фактически произведенные затраты в течение отчетного периода (месяца) на основании первичных документов по расходу материалов, начислению и распределению оплаты труда, начислению амортизации основных средств и нематериальных активов, по денежным расходам отражаются на производственных счетах:

• дебет счета 2010 и кредит счетов 10, 1610, 2510, 2610, 6520, 6710, 8910 и т. д.— прямые затраты по изготовлению продукции (выполнению работ, оказанию услуг) основного производства;

• дебет счета 2310 и кредит счетов 10, 2510, 2610, 6500, 6710, 8910 и т.д.— прямые затраты вспомогательного производства. Если производство является простым, то все затраты вспомогательного производства рассматриваются как прямые и учитываются по дебету счета 2310;

• дебет счета 2510 и кредит счетов 0290, 1010, 1090, 2310, 4220, 4230, 6010, 6500, 6710, 8910 и т. д.— расходы на обслуживание и управление структурного подразделения организации (цеха, производства, мастерской и т. п.);

• дебет счета 2610 и кредит счетов 1000, 2010, 2310, 2510, 6500, 6710, 8910 и т.д.— расходы на исправление брака;

• дебет счета 3100 и кредит счетов 1010, 5110, 6500, 6710, 8910 и т. д. — расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам;

• дебет счета 8910 и кредит счетов 1010, 2310, 6010, 6710 т. д. — расходы, произведенные за счет созданных резервов (на ремонт основных средств, оплату отпусков работников и др.).

На втором этапе производится распределение затрат по назначению после окончания отчетного периода. Прежде всего распределяются затраты вспомогательных производств. Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) вспомогательных производств, отраженная по дебету счета 2310, списывается с кредита счета 2310 в дебет счетов 2510, 2610, 3110, 8910.

Распределение затрат вспомогательных производств между потребителями осуществляется в специальном расчете (ведомости) пропорционально количеству отпущенной продукции (объему работ, услуг) на основании данных счетчиков и других измерителей.

Расходы будущих периодов списываются с кредита счета 3100 в дебет счета 2510 *в* доле, относящейся к отчетному периоду.

Осуществляется формирование резервов предстоящих расходов и платежей Д2010, 2310, 2510 К 8910).

На третьем этапе распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Учтенные предварительно на счетах 2510 и 2710 расходы сначала распределяют между выпущенной продукцией и остатками незавершенного производства пропорционально их нормативной величине. При небольшом удельном весе и стабильности остатков незавершенного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы относятся на остатки незавершенного производства в плановом (сметно-нормализованном) размере. В таком же размере они включаются в себестоимость забракованных изделий.

Затем общепроизводственные и расходы обслуживающих хозяйств распределяются между отдельными видами продукции, работ и услуг. Базой для распределения этих расходов могут быть: заработная плата производственных рабочих без доплат по прогрессивно-премиальным системам; затраты на обработку *без* стоимости материала и полуфабрикатов и доплат по прогрессивно-премиальным системам; прямые затраты и др. Дли распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляются специальные расчеты (ведомости).

Общепроизводственные расходы распределяются аналогично.

Расходы, учтенные на счетах 2510 и 2710, списываются по окончании отчетного периода в дебет счета 2010 с кредита счетов 2510, 2710.

На четвертом этапе при наличии производственного брака на счете 2610 выявляются окончательные потери от брака путем сопоставления себестоимости забракованной продукции и затрат по исправлению брака с суммами стоимости окончательного брака по цене возможного использования и удержанными с виновников брака

По завершении данного этапа на счете возмещениями. Окончательные потери от брака списываются с кредита счета 2610 в дебет счета 2010, 2310 и собираются все прямые и косвенные затраты на производство продукции (работ, услуг) за отчетный период.

На пятом этапе определяется фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции. Для расчета фактической себестоимости выпущенной продукции определяется незавершенное производство на конец периода, т.е. затраты на продукцию, не прошедшую всех стадий обработки, испытаний, приемки, неукомплектованную. Для определения незавершенного производства необходимо знать количество изделий, деталей, заготовок, оставшихся в цехах на конец периода незаконченными обработкой, и порядок оценки этих изделий, деталей, заготовок. Количество незавершенной продукции выявляется путем инвентаризации незавершенного производства. Стоимость незавершенного производства оценивается по статьям затрат в зависимости от типа производства. В массовом и серийном производстве незавершенное производство рассчитывается по нормативной (плановой) производственной себестоимости или по прямым статьям расходов, или по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов. В индивидуальном производстве незавершенное производство рассчитывается по фактически произведенным затратам. Пример оценки незавершенного производства по нормативной производственной себестоимости приведен в таблице.

Оценка незавершенного производства

Статья затрат	Сумма, сум.
Материалы	29 424
Основная заработная плата	40 000
Дополнительная заработная плата (20% от основной заработной платы)	8000
Отчисления на социальные нужды от основной и дополнительной заработной платы	17 664
Итого прямых затрат	95 088
Общепроизводственные расходы (25% от прямых затрат)	23 772
Расходы обслуживающих хозяйств (20% от прямых затрат)	19 018
Стоимость незавершенного производства	137 878

Для целей исчисления налога на прибыль незавершенное производство может оцениваться следующими способами:

- по сумме прямых расходов, оцененных по плановой (нормативной) себестоимости;
- по сумме прямых расходов, распределенных на остатки незавершенного производства исходя из доли таких остатков в исходном сырье в натуральных измерителях за вычетом технологических потерь,

Фактическая производственная себестоимость готовой продукции (работ, услуг) (*Сгп*) рассчитывается следующим образом:

Сгп =Снпн $^{+}$ Зф-Ов-О*бр* -*Снпк,*

где *Снпн,Снпк,*- стоимость незавершенного производства соответственно на начало и конец отчетного периода, сум.;

Зф—фактические затраты на производство продукции за отчетный период, руб.;

Ов—возвратные отходы, сум.;

О*бр*—фактическая себестоимость окончательного брака, руб. (по внутреннему окончательному браку—цеховая, а по внешнему—производственная себестоимость).

Себестоимость единицы продукции (*Сед*) исчисляется по следующей формуле:

Сед= Сгп / Кгп

где *Кгп* —количество выпущенной готовой продукции, ед. изм.

Фактическая производственная себестоимость готовой продукции (работ, услуг) списывается со счета 2010 на счет 2810 «Готовая продукция»

3. Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Методы учета производственных затрат классифицируются:

1) по отношению к технологическому процессу - позаказный, попередельный:

2) по объектам калькуляции - деталь, узел, изделие, группа однородных изделий, процесс, передел, производство, заказ;

3) 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.

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. Таким образом, 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 каком 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,

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.

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.

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.

Достоинство текущих нормативов очевидно. Поэтому они должны непрерывно поддерживаться на уровне последних достижений науки и 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.

4. Особенности расчета калькуляции для предприятий авиаотрасли

Группировка расходов по калькуляционным статьям отражает состав расходов в зависимости от:

- их направления, т.е. на производство или обслуживание;
- места возникновения, т.е. основное производство или вспомогательные службы.

Данная группировка используется при определении себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг), а также при оценке степени влияния отдельных видов расходов на формирование и разработку плана организационно-технических мероприятий по ее снижению.

На каждый вид продукции (работ, услуг), выпускаемой предприятием, составляется калькуляция. Перечень статей затрат, их состав, методы распределения по видам продукции определяется отраслевыми методическими рекомендациями.

1. Расчет калькуляции для авиастроительного предприятия производится по следующим статьям расходов:

1. сырье и материалы;
2. возвратные отходы (вычитаются);
3. покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги;
4. топливо на технологические цели;
5. энергия на технологические цели;
6. основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих;
7. отчисления на социальные нужды;

8. расходы на подготовку и освоение производства;
9. расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
10. общецеховые расходы;

Итого цеховая себестоимость производства.

11. общезаводские расходы;
12. потери от брака (только в отчетных калькуляциях);
13. ***прочие производственные расходы.***

Итого производственная себестоимость продукции

14. внепроизводственные расходы

Всего полная себестоимость продукции

2. Расчет калькуляции на авиаперевозку одного пассажира

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

на авиационную перевозку одного пассажира по направлению

Ташкент-Нукус

№	Статьи затрат	курс $ 200_ г. сум	971,35 долл. эквивалент
1.	Прямые затраты на материалы, в т.ч.	635 460	654,3
1.1.	АвиаГСМ	329 954	339,7
1.2.	Капитальный ремонт ВС	133 656	137,6
1.3.	Текущий ремонт ВС	83 692	86,2
1.4.	Бортпитание	88 158	90,8
2.	Прямые затраты на труд, в т.ч.	54 851	56,5
2.1.	Заработная плата ЛПС и АТК	39 979	41,2
2.2.	Отчисления	14 872	15,3
3.	Косвенные затраты, в т.ч.	430 176	442,8
3.1.	За наземное обслуживание ВС в аэропортах	258 993	266,6
3.2.	Аэронавигационные расходы за пользование воздушным пространством	75 999	78,2
3.3.	За коммерческое обслуживание пассажиров,	95 184	98,0
4.	Накладные расходы, в т.ч.	46 420	47,8
4.1.	Амортизация ВС	15 234	15,7
4.2.	Прочие (сод.производственных сооруж, аморт.)	8 461	8,7
4.3.	Страховка ВС	21 077	21,7
4.4.	Расходы на тренинг пилотов	1 378	1,4
4.5.	Страховка пассажиров	270	0,3
5.	ИТОГО производственная себестоимость	1 166 907	1 201,4
	Необходимая прибыль на один рейс (30%)	347 960	358

Расчет стоимости тарифа на одного пассажира

№	Статьи затрат	сум	долл. эквивт
1.	*Стоимость рейса*	*1 514 867*	*1 560*

2.	*НДС*	*302 973*	*312*
3.	*Стоимость рейса с учетом НДС*	*1 817 840*	*1 871*
4.	*Количество пассажиров на один рейс*	*30*	*30*
5.	*Тариф на одного пассажира (п.3 /п.4)_*	*61 148*	*63*

Примечание: Расходы по статьям затрат представлены из фактически сложившихся сумм в среднем на 1 рейс

3. Расчет себестоимости летного часа

Амортизация ВС и авиадвигателей, затраты, связанные с лизингом ВС, расходы на оплату труда летно–подъемного состава и бортпроводников с отчислениями, расходы на периодическое техническое обслуживание и капитальный ремонт ВС и авиадвигателей, расходы на страхование ВС, экипажей и ответственности перед третьими лицами, прочие производственные и общехозяйственные расходы определяются по типам ВС в расчете на летный час.

Расчеты производятся за год с учетом фактических отчетов по налету часов или прогнозов на следующий год.

Себестоимость летного часа по типам ВС определяется суммированием статей затрат, рассчитанных выше (см. формулы).

Расчет себестоимости летного часа для ВС "Восточного флота" производится по следующей формуле:

$$СЛЧ = АМ_{ЧАС} + ЗП_{ЧАС} + ОСС_{ЧАС} + ТО_{ЧАС} + КР_{ЧАС} +$$
$$+ СТРАХ + ПРПН_{ЧАС}; доллары США / час$$

$СЛЧ$ - себестоимость летного часа по типам ВС, доллары США/час;

$АМ_{ЧАС}$ - сумма амортизационных отчислений по планеру и авиадвигателям по типам в расчете на летный час, доллары США/час;

$ЗП_{ЧАС}$ - заработная плата летного состава и бортпроводников по типу ВС в расчете на летный час, доллары США/час;

$ОСС_{ЧАС}$ - отчисления с заработной платы летного состава и бортпроводников на социальные нужды в расчете на летный час, доллары США/час;

$ТО_{ЧАС}$ - расходы на периодическое техническое обслуживание в расчете на летный час, доллары США/час;

$КР_{ЧАС}$ - расходы на капитальные ремонты по типу ВС в расчете на летный час, доллары США/час;

$СТРАХ$ - сумма страхования в расчете на летный час, доллары США/час;

$ПРПН_{ЧАС}$ - прочие затраты производственного назначения в расчете на летный час, доллары США/час.

Полная себестоимость летного часа вычисляется по следующей формуле:

$$ПСЛЧ = СЛЧ + ПКК_{ЧАС} + ПООР_{ЧАС} + НИ_{ЧАС} + НДС_{ЧАС}; доллары США / час$$

где:

$ПСЛЧ$ - полная себестоимость летного часа, доллары США/час;

$СЛЧ$ - себестоимость летного часа, доллары США/час;

$ПКК_{ЧАС}$ - расходы, связанные с лизингом ВС (проценты по кредиту) в расчете на летный час, доллары США/час;

$ПООР_{ЧАС}$ - прочие общехозяйственные и операционные расходы в расчете на летный час, доллары США/час;

$НИ_{ЧАС}$ - налог на имущество в расчете на летный час, доллары США/час;

$НДС_{ЧАС}$ - налог на добавленную стоимость в расчете на летный час, доллары США/час.

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 слова и понятия

Положение о составе затрат, Приложение № 1, 2, 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. Какие затраты на производство можно включить в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с законодательством Республики Узбекистан?
3. Перечислите статьи затрат, участвующих в учете, калькулировании и планировании расходов, связанных с производством и реализацией продукции.
4. Приведите систему счетов для учета затрат на производство.
5. Как ведется учет и оценка незавершенного производства и для чего это нужно?

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. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
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. Друри К. Управленческий и производственный учёт. Учеб. Пос. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
7. Каморджанова Н.Д., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: тесты и задачи. Учеб. Пос. - СПб: Питер, 2003
8. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 2004
9. Ковалев В.В Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004
10. Маляврина Л.И. Практикум по бух. отчётности. Учеб. Пос -М.: Вершина
11. Медведев М.Ю. Учётная политика: бухгалтерская и налоговая . Учеб. Пос. - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004
12. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
13. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому Ташкент 2003.
14. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 г.
15. «Положение по оплате труда авиаработников НАК «Узбекистон хаво йуллари» от 08.02.2000 г.
16.«Положение по оплате труда летного, командно-летного, летно-инспекторского, летно-инструкторского состава, бортоператоров и бортпроводников НАК «Узбекистон хаво йуллари» от 08.02.2000г.

Тема № 9. Учет готовой продукции и ее реализации.

План:

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:

(в сумах)

	По плановой себестоимости	По фактической себестоимости	Разница (+;-)
Остаток продукции на начало месяца Поступило из производства за месяц	42000 262000	38500 250300	-3500 -11700
Итого	304000	288800	-15200
Процентное отношение фактической себестоимости к плановой себестоимости		95	-
Отгружено и отпущено за месяц	270000	256500	-13500
Остаток продукции на конец месяца	34000	32300	-1700

Расчеты произведены следующим образом:

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 готовой 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:

2010		2810		9110	
Д	К	Д	К	Д	К
С:	Плановая с/с выпущенной продукции	С: 38500 (42000-3500)	Плановая с/с отгруженной		

	262000 Отклонения от плановых цен -11700 (запись методом красного «сторно») Факт. с/с выпущенной продукции 250300	-11700 250300	продукции 270000 Отклонения от плановых цен -13500 Итого факт. с/с отгруженной продукции 256500	270000 -13500 256500	
		С:32300 (288800-256500)			

При использовании в учете других оценок готовой продукции (договорной, оптовой или розничной цен) суммы и проценты отклонений рассчитываются в таком же порядке.

Для правильной организации учета движения готовой продукции большое значение имеет разработка ее номенклатуры. Под номенклатурой продукции понимается перечень наименований видов изделий, вырабатываемых данным предприятием. За основу его составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позволяющим отличать одно изделие от другого (модель, класс точности, фасон, артикул, марка, сорт).

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 «Готовая продукция на складе» и кредит счета 2010 «Основное производство». Счет 2810 «Готовая 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 «Движение 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 в 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 (внепроизводственными), в их состав входят: 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:

Д-т 9910 «Конечный финансовый результат»

К-т 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 4010 “Счета к получению от покупателей и заказчиков “

К-т 6410 “Задолженность по платежам в бюджет по видам”

Перечисление налога в бюджет отражается записью:

К-т 6410 “Задолженность по платежам в бюджет по видам”

К-т 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.

Д-т 9110 «С/с реализованной готовой продукции», 9120 «С/с реализованных товаров», 9130 «С/с выполненных работ и оказанных услуг»

К-т 2810 «Готовая продукция на складе».

2. На договорную стоимость отгруженной продукции.

Д-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

К-т 9010 «Доходы от реализации готовой продукции».

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 платежа 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 готовой 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: Д-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» и К-т 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:

Д-т 9010, 9020, 9030

К-т 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 «Конечный финансовый результат»

При этом делается следующая запись:

Д- т 9910 «Конечный финансовый результат»

К-т 9110 «Себестоимость реализованной продукции» 9120, 9130

И так, в дебете счета 9910 отражается с/с реализованной продукции, а в кредите чистая выручка от реализации готовой продукции. Путем сравнения дебета и кредита 9910 счета определяется валовая прибыль от реализации готовой 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 – êîíå÷íûé ïðîäóêò ïðîèçâîäñòâåííîãî ïðîöåññà ïðåäïðèÿòèÿ. Ýòî èçäåëèÿ è ïðîäóêòû, ïîëíîñòüþ çàêîí÷åííûå îáðàáîòêîé íà äàííîì ïðåäïðèÿòèè, îòâå÷àþùèå òðåáîâàíèÿì ñòàíäàðòîâ è òåõíè÷åñêèì óñëîâèÿì, ïðèíÿòèå ÎÒÊ è ñäàííûå íà ñêëàä ãîòîâîé ïðîäóêöèè. Ãîòîâàÿ ïðîäóêöèÿ îöåíèâàåòñÿ ïî íîðìàòèâíîé, ñìåòíîé, ïëàíîâîé è ôàêòè÷åñêîé ñåáåñòîèìîñòè, ðûíî÷íîé è äîãîâîðíîé öåíå.

Ключевые слова и понятия

Фактическая себестоимость, транспортно-заготовительные расходы, плановая себестоимость, контокоррентные карточки, учетные регистры, складская книга, накладная, реализованная продукция, транспортные средства, недостача, излишки, рекламные и упаковочные расходы, метод начисления, финансовый результат.

Контрольные вопросы

1. Какие виды оценки себестоимости готовой продукции вызнаете?
2. Как происходит синтетический учет готовой продукции?
3. На каких счетах производится бухгалтерский учет реализованной продукции, работ и услуг и для чего они предназначены?
4. Как определяют отклонение от фактической себестоимости?
5. Как происходит реализация продукции и каков порядок определения финансовых результатов?

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. 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
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 год.

Тема № 10. Учет расчетных операций

План:

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-расчетных операций. Эти расчетные операции совершаются при посредничестве соответствующих учреждений банков.

Банк, как юридическое лицо, создан для привлечения 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 **6810** – 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 аккредитивов **- 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 налоговыми 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 предприятия – 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)». Исчисленный в установленном порядке налог отражается по кредиту счета 6410 и дебету счета 9810 «Расходы по налогу на доходы прибыль)». Перечисление суммы налога отражается по дебету счета 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам» и кредиту счета 5110 «Расчетный счет».

Для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по НДС, используется счет 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)» и счет 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)».

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.

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 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)».

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 слова и понятия

Расчеты платежными поручениями, порядок расчетов платежными требованиями, расчетный чек, аккредитивы, авансовый отчет, подотчетные лица, инкассовые поручения.

Контрольные вопросы

1. Какие хозяйственные отношения бывает между предприятиями?
2. Как осуществляются расчеты платежными поручениями?
3. Как осуществляются расчеты инкассовыми поручениями?
5. Каков порядок учета с подотчетными лицами?

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

Тема № 11. Учет труда и заработной платы

План:

1. Основные задачи учета труда и заработной платы.
2. Формы и системы оплаты труда.
3. Синтетический и аналитический учет оплаты труда и расчетов по ней
4. Структура заработной платы аэропорта «Ташкент»

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.

В условиях перехода к системе рыночного хозяйствования многие функции государства в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников переданы непосредственно предприятиям, которые самостоятельно устанавливают формы, системы и размеры оплаты труда, материального стимулирования его результатов. Само понятие «заработная плата» теперь охватывает все виды заработков (а также различных видов премий, доплат, надбавок и социальных льгот), начисленных в денежной и натуральной формах (независимо от источников финансирования), включая в соответствии с законодательством заработную плату за проработанное время.

Переход к рыночным отношениям позволил работникам получать денежные доходы и из других источников в виде сумм, начисленных к выплате по акциям и вкладам членов трудового коллектива в имущество предприятия (дивиденды, проценты).

Оплата по 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.

Основные задачи учета труда и заработной платы:

- ♦ Контроль за численностью персонала и использованием рабочего времени, динамикой рабочей силы, а также оценкой уровня квалификации работников, занятых на предприятии, и их влияние на объем и качество выпускаемой продукции (работ, услуг);
- ♦ регистрация 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 влияние на выпуск продукции (работ, услуг), и на результаты деятельности;
- ♦ своевременное начисление заработной платы и пособий в установленные сроки и их выдачи;
- ♦ своевременные удержания налогов и платежей и перечисление их бюджет по назначению;
- ♦ использование средств на заработную плату;
- ♦ составление отчетности по труду и ее представление в соответствующие органы.

Основой оплаты труда рабочим служит тарифная сетка и строится она в зависимости от условий труда, квалификации работающих, формы оплаты труда. В тарифную систему включаются:

- Тарифная ставка, определяющая размер оплаты труда за час или за день;
- Тарифная сетка, показывающая соотношение в оплате труда среди различных разрядов работ и рабочих (квалификаций);
- Тарифно-квалификационные справочники, при помощи которых определяется разряд работы и рабочего в соответствии с тарифной сеткой.

Простые работы оплачиваются по тарифной ставке рабочего 1 разряда. В зависимости от уровня квалификации труда, т.е. присвоенного тарифного разряда и установленного тарифного коэффициента, тарифные ставки остальных разрядов превышают этот разряд.

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О предприятиях», Трудовым кодексом РУз (ст. 153) формы и системы оплаты труда, премии, доплаты, надбавки, поощрительные выплаты устанавливаются в коллективных договорах, а также других локальных актах, принимаемых работодателем по согласованию с профсоюзным комитетом.

Постановлением Кабинета Министров РУз от 24 июля 1996 года принята единая тарифная сетка по оплате труда, где установлены разряды по оплате труда и тарифные коэффициенты к нулевому разряду. Основой построения системы тарифных ставок и окладов для дифференциации оплаты по основным тарифообразующим фактором является размер минимальной месячной суммы, установленный нулевому разряду.

Для определения суммы заработной платы или оклада работника необходимо минимальную сумму оплаты труда нулевого разряда умножить на тарифный коэффициент соответствующего разряда, присвоенного данному работнику. Применение новых тарифных коэффициентов является обязательным для учреждений, организаций и предприятий, находящихся на бюджетном финансировании.

Считается обязательным установление тарифно-квалификационного разряда работников на основе Единой тарифной сетки по оплате труда для всех государственных и государственно-акционерных предприятий и организаций, осуществляющих свою финансовую деятельность на основе хозяйственного расчета.

ЕДИНАЯ ТАРИФНАЯ СЕТКА ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Разряды по оплате труда	Тарифные коэффициенты к нулевому разряду	Разряды по оплате труда	Тарифные коэффициенты к нулевому разряду
0	1,000	12	4,973
1	2,014	13	5,288
2	2,216	14	5,606
3	2,439	15	5,931
4	2,681	16	6,259
5	2,937	17	6,593
6	3,205	18	6,930
7	3,484	19	7,273
8	3,773	20	7,620
9	4,064	21	7,973
10	4,361	22	8,328
11	4,663		

Предприятиям, организациям и учреждениям других форм собственности установление тарифно-квалификационного разряда работников рекомендовано производить на основе Единой тарифной сетки.

Дифференцируя ставки 1 разряда по формам оплаты труда (между работниками-сдельщиками и работниками-повременщиками), а также по профессиональным группам и видам работы (три группы ставок), предприятие может разработать тарифную сетку по оплате труда рабочих.

Исходя из финансовой возможности и других показателей производства, каждое предприятие может разработать свои тарифные коэффициенты.

2. Формы и системы оплаты труда

Формы оплаты труда. Существуют две формы оплаты труда: *сдельная и повременная*. При сдельной форме оплаты труда заработок зависит от количества произведенных единиц продукции с учетом их качества, сложности и условий труда. При повременной - заработок зависит от количества затраченного времени (фактически отработанного) с учетом квалификации работника и условий труда.

Сдельная форма 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 подразделяется на следующие системы оплаты труда: *прямая сдельная, сдельно-премиальная, аккордная, сдельно-прогрессивная, косвенная сдельная система.*

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.

Повременная форма оплаты труда подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную. 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 – это оплата, начисленная за неотработанное время: основные и дополнительные отпуска, 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 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.

Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда ведется на пассивном счете 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 6720 «Депонированная заработная плата».

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 абонементов 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.

Счет 6710 Расчеты с персоналом по оплате труда»

Д-т К-т

Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
	Сальдо: - задолженность предприятия работникам
5010 - Суммы, выплаченные наличными (заработная плата, пособия, премии)	Суммы начисленной заработной платы всем категориям работников за проработанное и не проработанное время, за невыполненные работы, доплаты, суммы начисленных премий 0810-0890, 1010-1120, 2910-2990, 1510, 2010, 2310, 2510, 2610, 2710, 9410-9430, 9210, 9720, 9430
6410 6520 -Суммы удержанных из заработной платы налогов в бюджет, в Пенсионный фонд	Суммы единовременной премии, начисленные всем категориям работников за счет разных источников 0810 2010 2310 2510 2610
2610 - суммы, удержанные из заработной платы за допущенный брак.	Сумма начисленных пособий по временной нетрудоспособности всем категориям работников, по беременностям и родам и прочие выплаты за счет социального страхования, облагаемые налогом - 6510
6990- суммы, удержанные из заработной платы за квартирную плату и коммунальные услуги; платежи по исполнительным листам; депонентская задолженность; за товары, приобретенные в кредит	
4200 - суммы, удержанные с подотчетных лиц за невозвращенные авансы	

Наряду с осуществлением расчета сумм причитающейся работникам заработной платы, премий, пособий, бухгалтерия предприятия организует учет этих сумм на счетах бухгалтерского учета в соответствующих регистрах.

Согласно Положению о составе затрат расходы на оплату труда производственного характера относятся на производственную себестоимость продукцию (работ, услуг). В состав затрат на оплату труда производственного характера включаются следующие статьи (см. статью 1.2. Положения о составе затрат). Все эти затраты отражаются непосредственно по дебету счетов:

2010 «Основное производство», 2310 «Вспомогательное производство», 2510 «Общепроизводственные расходы», 2610 «Брак в производстве», 2710 «Обслуживающие хозяйства», 9420 «Административные расходы», 9210 «Выбытие основных средств» и в кредите счета 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисление зарплаты является одновременно с 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.

После начисления заработной платы в бухгалтерии производят удержания и вычеты из нее.

В соответствии с Трудовым Кодексом Республики Узбекистан удержания из оплаты труда возможны по общему правилу с письменного согласия работника, а при отсутствии согласия - по решению суда.

Независимо от согласия работника производятся удержания:

1) налогов и других обязательных платежей, установленных в Республике Узбекистан;

2) для исполнения судебных решений и других исполнительных документов;

3) для погашения аванса, выданного в счет заработной платы;

4) при прекращении трудового договора до окончания рабочего года, в счет которого работник уже получил отпуск, за неотработанные дни отпуска;

5) для возмещения вреда, причиненного работником работодателю, если размер вреда не превышает среднего месячного заработка работника;

6) штрафа в размере не более 20% среднего месячного заработка за нарушение трудовой дисциплины.

При каждой выплате заработной платы общий размер удержаний не может превышать 50 % причитающейся работнику оплаты труда.

Подоходный налог с рабочих и служащих.

Он удерживается в порядке, установленном Законом Республики Узбекистан «О подоходном налоге с граждан Республики Узбекистан, с иностранных граждан и лиц без гражданства» от 23.05.93г.

Налогообложения с физических лиц осуществляется исходя из совокупного годового дохода по единой шкале ставок:

- базой определения налоговых обязательств каждого гражданина становится только сумма совокупного дохода из всех источников в истекшем календарном году;

- месячный доход рассматривается как промежуточный;

- не предусмотрены категории граждан полностью освобождаемых от налога независимо от размера доходов. К уплате налога привлекаются все граждане Республики Узбекистан, иностранные граждане и лица без гражданства, у которых доход превысит установленные законом размеры;

- если гражданин помимо зарплаты на своем предприятии, имеет другие доходы на стороне, то обязан ежегодно декларировать общую сумму получаемых доходов, включая и

зарплату. Законом установлено, что по месту основной работы налогоплательщика из его совокупного дохода, подлежащего налогообложению, ежемесячно вычитается установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда. При этом следует иметь ввиду, что по доходам не по месту основной работы вычет минимальной месячной оплаты труда при налогообложении не производится и налог исчисляется из полной суммы полученного дохода, а если у гражданина место основной работы (место, где хранится трудовая книжка) отсутствует, то наряду с вычетом производственных и других разрешенных законом расходов из дохода будет вычитаться и минимальная месячная оплата труда.

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 по исполнительным листам.

Исполнительные листы являются основанием для удержания и перевода алиментов. Бухгалтерия регистрирует полученные исполнительные листы в специальном журнале или карточке.

Алименты удерживаются с суммы заработной платы, с пособий по временной нетрудоспособности, начисленных за отчетный месяц после удержания из них налогов, а также с суммы пенсии и стипендии.

В трехдневный срок со дня установленного для выплаты заработной платы, пенсий и стипендий, суммы удержанных алиментов должны быть выплачены получателю или переведены по почте за счет получателя алиментов.

Не взыскиваются алименты с сумм материальной помощи, единовременных вознаграждений за изобретения, рационализаторские предложения и т.д.

Удержания из заработной платы по исполнительным документам фиксируются по дебету счета 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда” и кредиту счета 6990 “Прочие обязательства”.

Удержания за товары, проданные в кредит, осуществляется по дебету 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту 4710 «Задолженность персонала 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».

Кроме обязательных удержаний из заработной платы рабочих и служащих могут производиться добровольные удержания - по письменным заявлениям последних: перечисление заработной платы в народный банк, страховым организациям, профсоюзных взносов, сумм в погашение ссуды на строительство и благоустройство садовых домиков и участков.

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, лицевых счетах, расчетных листах (книжках) и др.

4. Структура заработной платы аэропорта «Ташкент»

По структуре заработная плата в аэропорту состоит из выплат.

1.Основная з/п - оклады, сдельная з/плата

2.Стимулирующие выплаты - гарантированные надбавки, доплаты за классность, за руководство бригадой, выслуга лет, различные премии (платные услуги, рабочим, экономия ТЭР, единовременное премирование), доплаты за специфические условия труда, за разделенный график работы, за освоение новой техники, за знание и применение иностранных языков, фиксированные надбавки и КТУ.

3.Компенсирующие доплаты - за вредность, праздничные, ночные, совмещения, суточные.

4.Оплата за неотработанное время - отпускные, выходные пособия, УТО, повышение квалификации.

Виды выплат	2005 г	% от денеж. формы	Средняя величина на 1 работника
Основная заработная плата	1 288 850,8	39,2%	33100
Стимулирующие	1324510029	40,3%	33993
Компенсирующие	388 945 992	11,8%	9982
Оплата за неотработанное время	264220217	8%	6781
По трудовым соглашениям	20557168	0,7%	530
Всего	3 287 084 169	100%	84448

Как видно из таблицы, доля основной заработной платы в окладах и сдельной оплате, включаемая в себестоимость, составляет всего 39,2% от всех выплат. Остальные выплаты производятся за счет прибыли. Средний оклад по Аэропорту за 2005 год составил 33 100 сум.

Из числа стимулирующих выплат было выплачено в 2005 году:

Премия от платных услуг на сумму – 83,7 млн. сум.

Премия рабочим на сумму 112,8 млн. сум

Премия от экономии ТЭР на сумму - 14, 1 млн.сум.

Единовременное премирование -57,3 млн сум.

Материальная помощь к отпуску - 126 млн.сум

Гарантированные надбавки - 262.8 млн сум

Фиксированные надбавки и КТУ - 215,8 млн.сум

Доплаты за вредные условия - 109,4 млн.

Доплаты за выслугу лет - 397.9 млн.сум, средний % по предприятию к окладам - 30.8%. Это говорит о том, что в Аэропорту стабильный коллектив,
со стажем работы более 10 лет.

Средняя з/п на эксплуатации - 85 251 сум, а по категориям работающих на эксплуатации:

Рабочие- 75 864 сум,

Руководители - 129 892 сум

Специалисты - 111 651 сум.

Служащие — 72 691 сум.

Относительно высокий уровень з/п в ЭСТОП (электро-светотехническое обеспечение полётов) объясняется профессиональным составом, удельный вес специалистов высок 40%, выплатой премии за экономию ТЭР и широким распространением доплат за совмещение. В аэродромной службе повышенный уровень объясняется сдельной оплатой труда. В МСЧ распространением доплат за внутреннее совместительство и совмещение.

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 слова и понятия

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. В чем заключается экономическое содержание и сущность заработной платы?
2. Перечислите формы и системы оплаты труда.
3. Какие виды оплат труда существуют?
4. Какие виды удержаний из заработной платы Вы знаете?
5. Как происходит аналитический и синтетический учет заработной платы?

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. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
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. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год
8. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению»
Ташкент 2002 год
9. Сатывалдыев А.С.,Иткин Ю.М.,Тулаходжаева М. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики Узбекистана. Ташкент 2002 год

Тема №12. Учет капитала и кредитов

План:

1. Учет уставного капитала
2. Учет резервного капитала
3. Учет добавленного капитала
4. Учет кредитов и заемных средств

1. Учет уставного капитала

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.

Наиболее распространенным видом юридического лица является акционерное общество, и поэтому рассмотрим учет уставного капитала применительно к акционерному обществу.

Под *акционерным 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. Это добровольное объединение, основанное на принципе равенства

его участников; осуществляющих совместную деятельность. Обязательное условие – внесение своего капитала в эту деятельность, т.е. акционерное общество (АО) – это объединение капитала. Деятельность акционерного общества регламентируется уставом. Акционеры не несут полной имущественной ответственности по обязательствам акционерного общества, их ответственность ограничивается лишь вкладом в уставный капитал.

Акционерные общества бывают открытого и закрытого типа. Для открытого типа АО 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.

Общества закрытого типа акций на рынок не выпускает (не продает).

Владелец пая не может передать свой пай в другие руки без согласия остальных акционеров.

Для обеспечения деятельности корпорации создается уставный капитал за счет денежных взносов учредителей корпорации.

Капитал - характеризует источники имущества обособленной организации и включает в себя собственный и заемный капитал.

Собственный капитал организации определяется стоимостью имущества, принадлежащего этой организации, и 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.

Величина уставного капитала, которой обладает каждое АО, фиксируется в уставе АО и может изменяться в порядке, предусмотренном для изменения самого устава. Решение об изменении уставного капитала вступает в силу с момента принятия его общим собранием при условии регистрации новой величины уставного капитала предприятия.

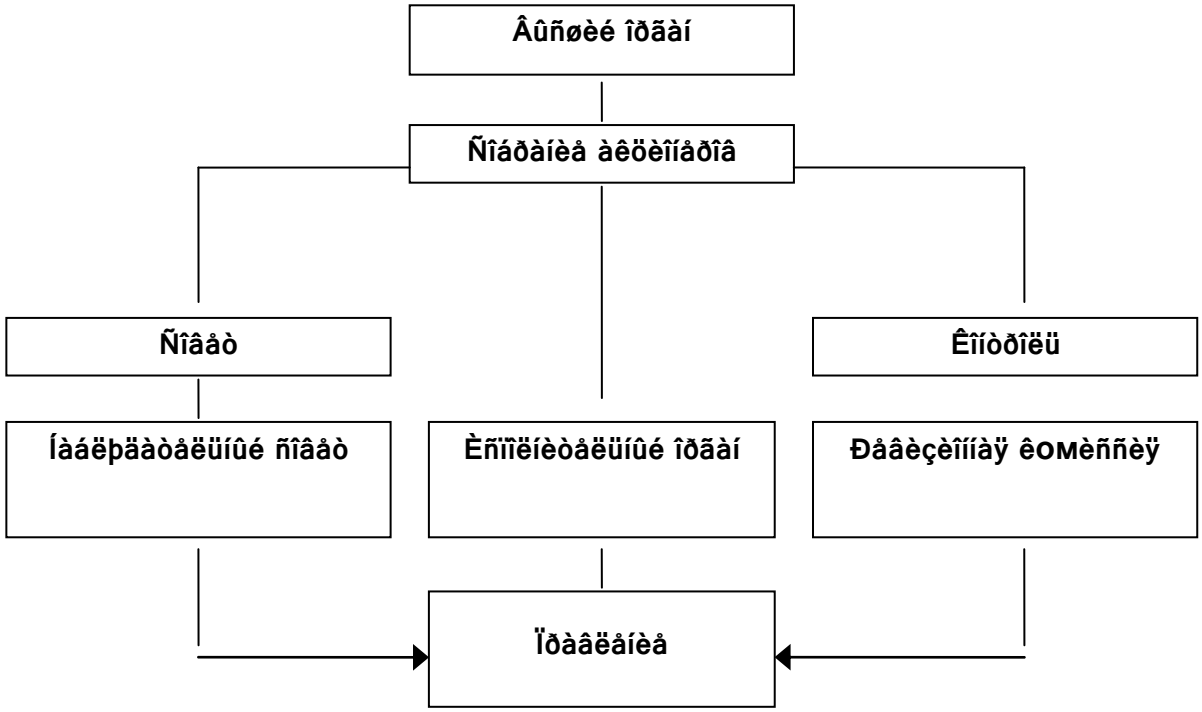
Уставный капитал в момент учреждения общества должен состоять из оговоренного числа обыкновенных акций с одинаковой номинальной стоимостью. Акционерные общества выпускают только именные акции с обязательной регистрацией всех акционеров в соответствующем реестре. В оплату акций могут быть внесены имущество, сооружения, нематериальные активы, другие материальные ценности, денежные средства в сумах и в иностранной валюте.

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 капитал предприятия в качестве вклада, оценивается в соответствии с действующим законодательством, а стоимость интеллектуальной собственности независимой экспертной комиссией в порядке, установленном законодательством.

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. 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.

Ниже приводится схема отражения операций по учету движения средств уставного капитала.

Счет 8300 «Счета учета уставного капитала»	
Д-т	**К-т**
Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
4610 – Уменьшение уставного капитала	Образование уставного капитала в момент регистрации - 4610
8710 – Направление суммы уставного капитала для покрытия убытков акционерного общества	Увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли – 8710

После регистрации акционерного общества на суму зарегистрированного уставного капитала образуется задолженность акционеров перед обществом. Для учета 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:
   Д-т 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»
   К-т 8310, 8320, 8330.

2. Увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли:
   Д-т 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»
   К-т 8310, 8320, 8330.

3. Списание собственных выкупленных акций:
   Д-т 8310, 8320, 8330
   К-т 8610, 8620

4. Направление сумму уставного капитала на покрытие убытка акционерного общества:
   Д-т 8310, 8320, 8330
   К-т 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: Д-т 0110 – 0190
К-т 4610

б) нематериальных активов: Д-т 0410 – 0490
К-т 4610

в) денежных средств: Д-т 5010, 5020, 5110, 5210
К-т 4610

г) материальных средств: Д-т 1000
К-т 4610.

Основанием для ведения аналитического учета служат учредительные документы, акты приемки – передачи основных средств и нематериальных активов, платежные поручения, приходные кассовые ордера и др.

В аналогичном порядке отражаются в бухгалтерском учете расчеты по вкладам в уставный капитал с учредителями (участниками) предприятий других организационно-правовых форм. При этом запись по дебету счета 4610 и кредиту счетов учета уставного капитала производятся на всю величину уставного капитала, объявленную в учредительных документах.

Ниже приводится схема отражения операций по расчетам с учредителями.

Счет 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»

Д-т	**К-т**
Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
8310– Образование задолженности 8320 учредителей по вкладам в 8330 уставный капитал	Погашение задолженности учредителей при внесении: Основных средств 0120 Нематериальных активов 0410-0470, 0490
	Денежных средств 5010, 5110, 5210 Прочих активов 1010, 2810, 2820, 2910.

Основанием для ведения аналитического учета служат учредительные документы, акты приемки-передачи основных средств и нематериальных активов, платежные поручения, приходные кассовые ордера и др.

Хозяйственная деятельность АО осуществляется согласно действующему законодательству, а учет затрат на производство и финансово-хозяйственной деятельности ведется согласно Положению о составе затрат, утвержденному 5 февраля 1999 года. Так, к полученной обществом балансовой прибыли, согласно приложениям 1, 2 Положения о составе затрат, прибавляются статьи затрат, которые в отчетном периоде были включены либо в производственную себестоимость реализованной продукции, либо в расходы периода, либо в уменьшение прибыли. В результате получится налогооблагаемая база, от которой определяется сумма отчисления от прибыли (дохода).

Оставшаяся сумма прибыли (общий финансовый результат до налогообложения минус сумма налога на прибыль) представляет собой чистую прибыль и распределяется согласно решению собрания акционеров. При этом чистая прибыль, оставшаяся в распоряжении трудового коллектива, как правило, предназначается на две цели: на выплату дивидендов и на расширение производства и социальные нужды. Дивиденд может выплачиваться ежеквартально или раз в полгода, раз в год. Промежуточный дивиденд объявляется советом директоров и имеет фиксированный размер. Величина дивидендов за год устанавливается общим собранием акционеров по результатам работы за год с учетом выплаты промежуточных дивидендов. Фиксированный дивиденд по привилегированным акциям устанавливается при их выпуске. Дивиденды по этим акциям начисляются и выплачиваются в первую очередь и независимо от размеров полученной прибыли. Если полученной прибыли недостаточно для выплаты дивидендов

по привилегированным акциям, то для этих целей используются специально создаваемый резервный капитал или другие источники. По не выпущенным акциям дивиденды не выплачиваются. Дивиденд может выплачиваться в виде: акций, облигаций, товаров, если это предусмотрено уставом АО. Общество объявляет размер дивиденда без учета налога.

Дивиденд выплачивается только пропорционально внесенной части вклада или сумме, внесенной в уплату за приобретенные акции. Налог с доходов, получаемых в виде дивидендов, удерживается у источника выплаты, т.е. в АО.

При учете расчетов с акционерами по доходам используется счет «Счета учета задолженности учредителям». Данный счет пассивный, кредитовое сальдо означает сумму задолженности АО перед акционерами, дебетовые обороты показывают сумму удержанных налогов и выплаченных дивидендов. При начислении дивидендов акционерам, работающим в АО, используется счет 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Дивиденды начисляются на основании протокола и решения собрания акционеров, по справке бухгалтерии, в которой отражаются и суммы удержанных налогов. Выплата наличными деньгами и перечисление доходов осуществляется на основании расходных кассовых ордеров и денежных поручений.

Аналитический учет расчетов с акционерами по доходам ведется по каждому акционеру в ведомости №7. Синтетический учет расчетов по доходам акционеров ведется в журнале-ордере №8.

Дивиденды и проценты, выплачиваемые юридическим и физическим лицам, облагаются налогом у источника выплаты по ставкам, определяемым Кабинетом Министров Республики Узбекистан (статьи 29 и 56 Налогового Кодекса Республики Узбекистан).

Отражены доходы (дивиденды работников-акционеров, премии персоналу):

Д-т 8710, 9430 К-т 6710

Начислены дивиденды акционерам:

Д-т 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

К-т 6610 «Дивиденды к оплате»

Выплата наличных дивидендов:

Д-т 6610 К-т 5010, 5110

Начислена задолженность выбывающим учредителям по их доле:

Д-т 8620 «Выкупленные собственные акции – привилегированные»

К-т 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле»

Погашена задолженность выбывающим учредителям по их доле:

Д-т 6620 К-т 5010,5110.

2. 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 эмиссионного дохода, получаемого при первичной продаже акций, а также сумм курсовых разниц, возникающих при формировании уставного капитала, осуществляется на счетах:

8410 « Эмиссионный доход»

8420 « Курсовая разница при формировании уставного капитала».

Счет 8410 «Эмиссионный доход» предназначен для обобщения информации о средствах, полученных сверх нормальной стоимости акции при первичной продаже.

Поступление сумм учитывается по кредиту счета 8410 «Эмиссионный 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 « Эмиссионный 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». Положительную курсовую разницу 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, оговоренных в учредительных документах.

Аналитический учет по счету 8420 ведется по каждому учредителю.

Учет добавленного капитала отражается следующими проводками:

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 эмиссионного 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

3. 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 операции по образованию резервного капитала, по дебету его использование, кредитовое сальдо показывает сумму не использованного резервного капитала.

Движение резервного капитала отражаются следующими проводками:

1. Увеличение резервного капитала за счет переоценки имущества. При этом

Д-т 0110 - 0199

Д-т 0610 - 0690

К-т 8510

1. При создании резервного капитала за счет прибыли Д-т 8710, К-т 8520
2. При ликвидации предприятия с резервного капитала начисление дивидендов акционерам - Д-т 8520, К-т 6610, 6620.
3. Начисление дивидендов за счет резервного капитала при отсутствии прибыли предприятия Д-т 8520, К-т 6610.

4. Получение безвозмездного имущества Д-т 0100 К-т 8530

При безвозмездном получении (кроме предприятий государственной формы собственности) и оприходовании излишка основных средств и нематериальных активов остаточная стоимость объекта считается доходом и является объектом налогообложения

4. Учет кредитов и заемных средств

В условиях рыночной экономики банковский кредит (ссуда) является важным источником заемных средств предприятия. Под влиянием законов, регулирующих рыночные отношения, формируется разветвленная сеть как государственных, так и коммерческих банков, осуществляющих комплексное кредитно-расчетное и кассовое обслуживание предприятий независимо от их организационно-правовой формы.

Кредитно-расчетные отношения предприятий с банками строятся на добровольной основе об обоюдной заинтересованности партнеров.

Ссуды предоставляются предприятиям, состоящим на хозяйственном расчете, имеющим самостоятельный баланс и собственные оборотные средства, как правило, под укрупненные объекты кредитования (по совокупности материальных запасов и производственных затрат и др.).

Банки выдают кредиты на условиях строгого соблюдения принципов возвратности, срочности, платности и под обеспечение, предусмотренных действующим законодательством и согласованных сторонами.

Правовую основу деятельности банков составляют Закон Республики Узбекистан «О банках и банковской деятельности» (от 25 апреля 1996 г.), Закон Республики Узбекистан о Центральном банке» и другие нормативные документы.

Все вопросы, связанные с выдачей и погашением кредитов, регулируются правилами банков и кредитными договорами между предприятием – заемщиком и банком на договорной основе посредством заключения кредитного договора. В нем предусматриваются (фиксируются): объекты кредитования и срок кредита, условия и

порядок его выдачи и погашения, формы обеспечения обязательств, права и ответственность сторон по выдаче и погашению кредита, перечень документов и периодичность их предоставления банку и другие условия.

Банковские кредиты, в зависимости от срока, бывают краткосрочными и долгосрочными. Срочность кредита определяется сроками (датами) его возврата, погашения. Так, краткосрочные кредиты выдаются на срок не более одного года, например, под товары отгруженные он равен времени фактического документооборота, но не более 30 дней. Долгосрочные кредиты (на срок свыше одного года) выдаются, как правило, на затраты по внедрению новой техники, расширению производства, его реконструкцию, приобретение дорогостоящего оборудования и другие целевые программы.

Операции, связанные с получением и погашением банковских кредитов отражаются на счетах 6810 «Краткосрочные банковские кредиты» и 7810 «Долгосрочные банковские кредиты». Эти счета пассивные, сальдо их показывает сумму непогашенной задолженности на начало отчетного периода, оборот по дебету - суммы, перечисленные в погашение кредита, оборот по кредиту – суммы, полученные в кредит.

При получении кредита предприятием счета 6810 и 7810 кредитуются в корреспонденции с дебетом счетов по учету денежных средств и расчетов (5010 «Касса», 5110 «Расчетный счет», 52 «Счета учета валютных счетов», 55 «Счета учета специальных счетов в банках», 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»). По дебету счетов 6810 и 7810 отражается частичное или полное погашение долга по кредитам в корреспонденции с кредитом счетов 51, 52, 55. Ниже приводится схема отражения операций по учету банковских кредитов:

Счет 6810 «Краткосрочные банковские кредиты»
Счет 7810 «Долгосрочные банковские кредиты»

Д-т	**К-т**
Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
5110, 5210, 5220 – погашение кредита банка 9540 – отражение положительных курсов разниц	С – сумма непогашенных кредитов банка Суммы поступивших, полученных кредитов -5010, 5110, 5210 оплата задолженности поставщикам за счет предоставленных кредитов - 6010 выставление аккредитивов за счет предоставленных кредитов – 5510 – 5530

В соответствии с «Положением о составе затрат» платежи по краткосрочным и долгосрочным кредитам банков в пределах или выше учетной ставки, установленной Центральным банком Узбекистана относятся на расходы по финансовой деятельности. Поэтому при начислении процентов по полученным кредитам дебетуются счета 9610 «Расходы в виде процентов» и 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц», и кредитуются счета 6810, 7810, а при перечислении суммы процентов – дебетуются счета 6810, 7810 и кредитуется счет 5110.

Аналитический учет банковских кредитов ведется по видам кредитов, банкам, предоставившим их, и отдельно по кредитам, не погашенным в срок.

В настоящее время широкое распространение получили ссуды банка для рабочих и служащих на индивидуальное жилищное строительство, на строительство садовых

домиков и для расчетов с торгующими организациями за товары, проданные рабочим и служащим в кредит.

Вышеперечисленные ссуды учитываются на счете 6820 «Краткосрочные займы», 6830 «Облигации к оплате»., 6840 «Векселя к оплате». Счета пассивные, сальдо означает задолженность предприятия банку по ссудам, выданным рабочим и служащим; оборот по дебету – суммы, погашенной в отчетном месяце задолженности, кредитовые обороты – вновь полученные и выданные ссуды.

Эти счета предназначены для обобщения информации о состоянии расчетов с заимодавцами (кроме банков) внутри страны и за рубежом по полученным от них кредитам и другим привлеченным средствам в национальной и иностранных валютах на срок не более одного или более одного года. Следовательно, на этих счетах учитывается задолженность по полученным от других предприятий ссудам, задолженность по векселям, выданным, а также суммы привлеченных средств, полученных предприятием от выпуска и реализации краткосрочных и долгосрочных ценных бумаг, в частности акций предприятия и трудового коллектива, облигаций.

Пример. Акцептован переводной вексель поставщика в сумме 400000 сум, в т.ч. стоимость поступивших материалов 38000 сум, проценты по коммерческому кредиту 20000 сум (относятся на расходы по финансовой деятельности предприятия). Необходимо произвести следующие записи на счетах:

Д-т 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» - 38000 сум

Д-т 9610 «Расходы в виде процентов» – 20000 сум

К-т 6820 «Краткосрочные займы» – 400000 сум

Проценты, как по краткосрочным, так и по долгосрочным кредитам, относятся на счет 9610 «Расходы в виде процентов».

Ниже приводится схема отражения операций по учету займов.

Счет 6820 «Краткосрочные займы»
Счет 7820 «Долгосрочные займы»

Д-т	**К-т**
Корреспондирующие счета	
Кредит счетов	Дебет счетов
5110, 5210 – погашение задолженности по краткосрочным и долгосрочным займам (перед заимодавцами) 9540 – отражение положительных курсовых разниц по долгосрочным займам в инвалюте, в т.ч. разница от переоценки задолженности на дату составления баланса	С – сумма непогашенного долга Сумма полученного займа – 5010, 5110, 5210 Сумма проданных облигаций работников предприятия - 6710

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 слова и понятия

Капитал, собственный капитал, акция, акционерный капитал, добавленный капитал, резервный капитал, уставный капитал, банковские кредиты, заемные средства.

Контрольные вопросы

1. Как формируется уставный капитал акционерного общества?
2. Как ведется учет уставного капитала?
3. Формирование и учет резервного капитала.
4. Формирование и учет добавленного капитала.
5. Какие виды кредитов вы знаете? Охарактеризуйте их.

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. Астахов В.П. Теория бух. учёта Учеб. Пос. -М.: ИКЦ МарТ Ростов н/Д, 2004
4. Астахов В.П. Финансовый учет. Тесты . Учеб. Пособ. -М.: ИД. ФБК-ПРЕСС, 2004
5. 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.: Бухгалтерский 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
12. 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».
13. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
14. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Использование 25000 тем:

- 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.

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 №13. Учет финансовых результатов

План:

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

Синтетическим показателем, характеризующим финансовый результат деятельности предприятия, является балансовая (валовая) прибыль и убыток.

В связи с введением в действие с I января 1995 года "Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и порядке формирования финансовых результатов" изменился порядок формирования последних.

Постановлением Кабинета Министров РУз. от 5 февраля 1999 года утверждено новое пересмотренное "Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов", № 54.

Значение данного Положения о составе затрат неоценимо. Оно позволяет провести различия между налогооблагаемой прибылью и прибылью, получаемой на счетах бухгалтерского учета (балансовой прибылью); существенно повышает полезность финансовой отчетности для принятия решений заинтересованными пользователями.

Положение о составе затрат дало возможность предприятиям с одной стороны разрабатывать и использовать такую систему сбора и обработки бухгалтерской информации,

которая позволяет своевременно и точно отражать информацию обо всех произведенных расходах и обо всех полученных доходах предприятия и его подразделений за соответствующий отчетный период. С другой стороны, для налоговых органов на основе данных бухгалтерского учета предприятия составлять отчетность в соответствии с налоговым законодательством страны. При этом государство в лице своих уполномоченных органов имеет право проверять правильность представленной ему налоговой отчетности.

Разумеется, было бы проще, если бы налоговое законодательство полностью соответствовало тому подходу определения прибыли и рентабельности предприятия, которое диктуется законами предпринимательства: все доходы за вычетом всех расходов.

Однако налоговая политика государства имеет своей целью не просто расчет и взыскание налоговых платежей и других отчислений в бюджет; налоговая политика должна иметь также стимулирующий характер - поощрять рациональные методы хозяйственной политики предприятия и наказывать за незаконное использование ресурсов; она может преследовать определенные социальные цели, ориентировать на освоение новых регионов и т.д.

Следовательно, предприятие должно располагать системой сбора и обработки информации, которая бы позволила ему рассчитать все свои расходы и все доходы за отчетный период с тем, 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, подлежащей 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, подлежат 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

9400– счета учета расходов периода

9500 – счета учета доходов от финансовой деятельности

9600 – счета учета расходов по финансовой деятельности

9700 – счета учета чрезвычайных прибылей (убытков)

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, что в настоящее время определенная часть отечественных предприятии использует для формирования прибыли.

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.

$$\mathbf{ПО = ПОД + ДФ - РФ}$$

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 отгрузке 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.

Учет прочих доходов от основной деятельности

На предприятии помимо валовой прибыли от реализации продукции (работ, услуг) могут быть прочие виды доходов от основной деятельности, которые учитываются по кредиту счета 93 "Счета учета прочих доходов от основной деятельности". К таким доходам относятся:

1. Прибыль от выбытия основных средств - это превышение продажной цены над остаточной стоимостью основных средств. Выявленный финансовый результат от реализации основных средств на счете 9210 отражается проводкой

Д-т 9210 «Выбытие основных средств»

К-т 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

По окончании отчетного периода прибыль от выбытия основных средств списывается:

Д-т 9310 «Прибыль от выбытия основных средств»

К-т 9910 «Конечный финансовый результат»

Прибыль или убыток от ликвидации основных средств из-за негодности для дальнейшего использования оформляется такой же записью, как при реализации в убытки, образованные при списании основных средств, бывших в эксплуатации менее трех лет, должны быть включены в налогооблагаемую прибыль при расчете налога на прибыль.

2. Прибыль от выбытия прочих активов отражается как

Д-т 9210 «Выбытие прочих активов»

К-т 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»

По окончании отчетного периода прибыль от выбытия прочих активов списывается:

Д-т 9320 «Прибыль от выбытия прочих активов»

К-т 9910 «Конечный финансовый результат»

3. Взыскание штрафов, пени, неустоек за нарушение хозяйственных договоров

Д-т 4860 «Счета к получению по претензиям»

К-т 9330 «Взысканные пени, штрафы, неустойки»

4. Прибыли прошлых лет, выявленные в отчетном году. Сюда, в частности, относятся суммы, поступившие от поставщиков по перерасчетам за услуги и материальные ценности, полученные и израсходованные в прошлом году, суммы, полученные от покупателей и заказчиков по перерасчетам за реализованную в прошлом году продукцию и другие аналогичные статьи.

Д-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков», 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам», 4790 «Прочая задолженность персонала»

К-т 9340 «Прибыли прошлых лет»

5. Доходы от краткосрочной аренды

Д-т 4820 «Платежи к получению по краткосрочной аренде»

К-т 9350 «Доходы от краткосрочной аренды»

6. Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности

Д-т 4890 «Задолженность прочих дебиторов», 6800 «Счета учета задолженности разным кредиторам»

К-т 9360 «Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности»

7. Доходы обслуживающих хозяйств

Д-т 4100 «Счета к получению от обособленных подразделений, дочерних и зависимых хозяйственных обществ»

К-т 9370 «Доходы обслуживающих хозяйств»

8. Безвозмездное получение денежных средств

Д-т 5110 «Расчетный счет»

К-т 9380 «Безвозмездная финансовая помощь»

Обобщение информации *о расходах периода*, т.е. расходах по реализации, управленческих расходах, расходах обслуживающих хозяйств, прочих операционных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом осуществляется на счете 94 «Счета учета расходов периода»:

9410 «Расходы по реализации»

9420 «Административные расходы»

9430 «Прочие операционные расходы»

9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем»

Состав расходов периода регулируется Положением о составе затрат, а также Национальным Стандартом Бухгалтерского Учета №4 «Товарно-материальные запасы».

Расходы периода учитываются на дебете 94 счета в корреспонденции со счетами:

Д94К 02,05,10,16,20, 23,28,29, 51,60, 64, 67 и др.

Закрывается 94 счет на дебет счета 99:

Д9910К9400

3. Учет доходов и расходов 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 следующие виды доходов, которые отражается в бухгалтерском учете на следующих счетах:

1. Полученные роялти трансферта капитала - 9510 «Доходы в виде роялти».

Порядок записей доходов от финансовой деятельности на счетах следующий:

- при начислении доходов от роялти и гонораров делается запись:

Д-т 4850 «Роялти к получению»

К-т 9510 «Доходы в виде роялти»

- при поступлении этих денег на счета денежных средств:

Д-т 5110 «Расчетный счет»

Д-т 5210 «Валютные счета внутри страны»

К-т 4850 «Роялти к получению»

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 - 9520 «Доходы в виде дивидендов»

- При начислении суммы дивидендов от выкупленных акций и других ценных бумаг:

Д-т 4840 «Дивиденды к получению»

К-т 9520 «Доходы в виде дивидендов»

- при поступлении их на расчетный счет:

Д-т 5110 «Расчетный счет»

К-т 4840 «Дивиденды к получению»

3. Доходы, полученные на территории Республики Узбекистан и за ее пределами по текущим и долгосрочным инвестициям - 9530 «Доходы в виде процентов»

- при начислении процентов к получению от долгосрочных и краткосрочных инвестиций делается запись:

Д-т 4830 «Проценты к получению» «Расчетный счет»

К-т 9530 «Доходы в виде процентов»

- при поступлении этих процентов:

Д-т 5110 «Расчетный счет»

К-т 4830 «Проценты к получению»

4. Положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте - 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

Д-т 5210, 0610, 5810, 4720, 4110, 6230

К-т 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

5. Доходы от сдачи имущества в долгосрочную аренду - 9550 «Доходы от долгосрочной аренды»

Д-т 6230 «Прочие отсроченные доходы» - текущая часть

К-т 9550 «Доходы от долгосрочной аренды».

6. Прибыли от проведения переоценок средств, вложенных в ценные бумаги, дочерние предприятия и т.д. - 9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг»

Д-т 0610 «Ценные бумаги»

Д-т 5810 «Ценные бумаги»

К-т 9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг»

7. Прочие доходы от финансовой деятельности, не включенные в выше перечисленные статьи - 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности»

В конце отчетного месяца кредитовый оборот выше перечисленных счетов списывается на конечный финансовый результат следующей проводкой:

ДТ 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560, 9590

КТ 9910 «Конечный финансовый результат»

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».

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 - 9610 «Расходы в виде процентов»

- при начислении этих процентов:

Д-т 9610 «Расходы в виде процентов»

К-т 6920 «Начисленные проценты»

- при перечислении процентов:

Д-т 6920 «Начисленные проценты»

К-т 5110 «Расчетный счет»

2. Отрицательные курсовые разницы и убытки по операциям с иностранной валютой - 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»

Д-т 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»

К-т 6810 «Краткосрочные банковские кредиты»

К-т 7810 «Долгосрочные банковские кредиты»

3. Расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг. Сюда относятся такие расходы, как приобретение бланков, уплата комиссионного вознаграждения банку за их распространение и др. - 9630 «Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг»

Д-т 9630 «Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг»

К-т 6990 «Прочие обязательства»

4. Прочие расходы по финансовой деятельности, не перечисленные выше - 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности»

Эти счета являются активно-транзитными. В конце отчетного периода дебетовых оборот выше перечисленных счетов переносится на счет конечный финансовый результат следующей проводкой:

Д-т 9910 «Конечный финансовый результат»

К-т 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 предприятия, не являются 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:

- необычная по своему характеру.
- не должна повторяться в течение нескольких лет
- не зависит от решений, принимаемых управленческим персоналом предприятия или собственниками предприятия.

Таким образом, соответствующая статья должна одновременно отвечать критериям необычности, непредвиденности и не повторяемости.

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.

В хозяйственной деятельности предприятия могут также возникать статьи, которые являются только необычными или только непредвиденными. Например, прибыль или убытки по операциям с иностранной валютой могут являться непредвиденными, однако это не делает их чрезвычайными, поскольку в условиях нестабильности валютного курса это вполне обычные прибыли или убытки.

Следовательно, такие статьи, как убытки от списания сомнительной дебиторской задолженности или расходы по созданию резервов на эти цели; доход или потери от операций с валютой или курсовые разницы; ценовые корректировки; уценка или дооценка активов; налоговые корректировки, прибыль или убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году не являются чрезвычайными прибылями и убытками.

В зарубежной практике к чрезвычайным убыткам относят: крупные потери от стихийных бедствий: потери в результате политических потрясений, таких как война, революция; потери в результате изменения законодательства данной страны, например, принятие решений о национализации, о запрете на виды деятельности и др.

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. Например, если предприятие расположено в такой местности, для которой характерны частые и сильные морозы, то потеря урожая в результате заморозков не может квалифицироваться как чрезвычайный убыток, поскольку в данном случае статья не отвечает критерию не повторяемости в ближайшие годы.

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» - пассивно-транзитный счет

9720 «Чрезвычайные убытки».- активно-транзитный счет

При получении предприятием чрезвычайных прибылей дебетуются 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 кредитовый оборот этих счетов переносится на конечный финансовый результат следующей проводкой:

1. На сумму прибыли, полученной от чрезвычайных событий:

Д-т 9710 «Чрезвычайные прибыли»

К-т 9910 «Конечный финансовый результат»

2. На сумму убытка, полученного от чрезвычайных событий:

Д-т 9910«Конечный финансовый результат»

К-т 9720 «Чрезвычайные убытки».

5. Учет общего финансового результата.

Общий финансовый результат деятельности предприятия определяется, как правило, в конце года. Для этого необходимо открыть активно-пассивный транзитный счет 9910 «Конечный финансовый результат».

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) слагается из финансового результата от доходов по основной деятельности, доходов по финансовой деятельности и чрезвычайных доходов, уменьшенных на сумму расходов по этим видам деятельности. По дебету счета 9900 отражаются убытки (расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) предприятия. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

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 каждого отчетного периода показатели дебетовой и кредитовой сторон счета 9910 суммируются, и подсчитывается общее сальдо по этому счету, характеризующее общую балансовую прибыль (или убыток) за отчетный период до налогообложения.

Затем 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 следующей проводкой:

Д-т 9910 «Конечный финансовый результат»

К-т 9810 «Расходы по налогу и доходы (прибыль)»

К-т 9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли»

По окончании отчетного года при составлении годового бухгалтерского отчета счет 9900 «Конечный финансовый результат» закрывается. Чистая прибыль (убыток) отчетного года со счета 9900 переносится в дебет (убыток) или в кредит (чистая прибыль) счета 8710 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года»

1. На сумму чистой прибыли:

Д-т 9910 «Конечный финансовый результат»

К-т 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

2. На суму убытка:

Д-т 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

К-т 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.

Д-т 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

К-т 8520 «Резервный капитал»

2.При начислении дивидендов за счет прибыли.

Д-т 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»

К-т 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 слова и понятия

Доходы и расходы, финансовый результат, прибыль (убыток) от финансовой деятельности, расходы периода, чрезвычайные прибыли и убытки, налогооблагаемая база, чистая прибыль, дивиденды, отчетность.

Контрольные вопросы

1. В чем заключается экономическое содержание и сущность финансовых результатов?
2. Каков порядок учета доходов от основной деятельности?
3. Какие виды расходов Вы знаете, и как они учитываются в бухгалтерском учете?
4. В чем состоит различие между убытками и чрезвычайными убытками?
5. Каков порядок определения финансовых результатов?
6. Опишите порядок распределения прибыли на предприятиях.

Литература

1. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете", 279-I от 30 августа 1996 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. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 25 июня 2002 года № 227 «О мерах по дальнейшему совершенствованию статистической и финансовой отчетности».
5. .Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-22.
6. НСБУ№21 «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» Ташкент 2002 год
7. Климова М.А. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос -М.: РИОР. 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. Козлова Е.П. Бабченко Т. А. Бухгалтерский учет в организациях. –М.: Финансы и статистика. 2000 год.
11. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: информ. Центр Нац. Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2004 год.
12. Новодворский В.Д. Сабанин Р.Л. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов. Практическое пособие по организации и ведению – М .: СПб 2003 год.
13. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждено Постановлением КМ РУ №54 от 05.02.99 г.) (с последующими изменениями и дополнениями)
14.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».
15. Газета «Народное слово» 16.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
16. Газета «Народное слово» 21.06.05. Указ Президента Рес.Уз. «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Тема №14. Бухгалтерская отчетность.

План:

1. Понятие о финансовых (бухгалтерских) отчетностях
2. Бухгалтерский баланс
3. Отчет о финансовых результатах.
4 .Отчет о денежных потоках.
5. Пояснительная записка.

1. Понятие о финансовых (бухгалтерских) отчетностях

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 предоставляется 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.

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, предоставляет 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 не отрегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

В финансовых отчетах и бухгалтерских балансах не должно быть никаких 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 укрытия доходов или занижения финансовых результатов в результате отнесения на издержки производства, не связанных с ним затрат, исправления в бухгалтерский учет и отчетность за прошлый год не вносятся, 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, числящийся на счете 0920 «Платежи к получению по долгосрочной аренде».

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», в том числе инвентарь и хозяйственные принадлежности (специальные инструменты и специальные приспособления, специальная обувь и постельные принадлежности по их остаточной стоимости).

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 счете 5100 «Расчетный счет», счете 5500 «Денежные средства на специальных счетах в банке», счете 5600 «Денежные эквиваленты», счете 5700 «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 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал».

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 8400 «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 8500 «Резервный капитал».

По статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (стр.350) отражается в квартальных отчетах прибыль-нетто, т.е. разница между кредитом и дебетом счета 9910 «Конечный финансовый результат», 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 9400 «Расходы периода», доходы и расходы по финансовой деятельности предприятий, прибыли и доходы, относящиеся к категории случайных, не типичных для данного предприятия, и счетом 9800 «Прибыль для уплаты налогов и сборов», 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 8800 «Целевые 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 6820 «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 7310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков».

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.

Баланс аэропорта «Ташкент» за 200___год

Наименование показателя	Код стр.	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
АКТИВ	001	0	0
I. Долгосрочные активы			
Первоначальная стоимость (0100, 0300)	010	95 469 846 407	111 718 503 045
Сумма износа (0200)	011	21 193889992	30 114422512
Остаточная стоимость (стр.010-011)	012	74275956416	81 604080533
Нематериальные активы	013	0	0
Первоначальная стоимость (0400)	020	180768803	224 774 027
Сумма амортизации (0500)	021	44 965 192	83 882 692
Остаточная балансовая стоимость (стр 020-021)	022	135 803611	140891 335
Долгосрочные инвестиции всего (стр 040+ 050+060+070+080)	030	129487863	120351 294
Ценные бумаги (0610)	040	118286000	118286000
Инвестиции в дочер.хозяй. общества (064 0)	050	3216634	2 065 294
Инвестиции в зависим. хозяйст. общества (0630)	060	0	0
Инвестиции в предприятия с иностранным капиталом (0640)	070	7 985 229	0

Прочие долгосрочные инвестиции (0690)	080	0	0
Оборудование к установке (0700)	090	6 727 475	34 589 587
Капитальные вложения (0800)	100	3410801 865	6336554674
Долгосрочная дебитор. задолженность (0910, 0920, 0930, 0940)	110	0	0
из нее просроченная	111	0	0
Долгосрочные отсроченные расходы 0950,0960,0990	120	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ I (стр. 012+022+ 030+090+100+110+120)	**130**	**77958777230**	**88236467424**
II. Текущие активы	131	0	0
Товарно-материальные запасы. всего (стр. 150+160+ 170+ 180) в том числе	140	3 815457429	2794021 481
Производственные запасы (1000 1100, 1500,1600)	150	3815457429	2794021 481
Незавершенное производство (2000,2100,2300,2700)	160	0	0
Готовая продукция (2800)	170	0	0
Товары (2900 за минусом 2980)	180	0	0
Расходы будущих периодов (3100)	190	81935083235	94 125401 792
Отсроченные расходы (3200)	200	0	0
Дебиторы всего (стр.220+230+240 +250 +260 + 270+280+290+300+310)	**210**	**29 119008 112**	**40 679 436 033**
из нее просроченная	211	0	0
Задолженность покупателей и заказчиков (4000 за минусом 4900)	220	3 602 329 073	3 542 889 196
Задолженность обособленных подразделений (4110)	230	20 768 672 778	34 450 204 963
Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ (4120)	240	0	0
Авансы, выданные персоналу (4200)	250	2 940 798	1 477 875
Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам (4300)	260	1 086 946 650	2 135727037
Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (4400)	270	394 355 849	91 723 982
Авансовые платежи в гос. целевые фонды и по страхованию (4500)	280	9 647 024	7060 139
Задолженность учредителей по вкладам в уставной капитал (4600)	290	0	0
Задолженность персонала по прочим операциям (4700)	300	3251 414969	449 328 959
Прочая дебиторская задолженность (48000)	310	2 700 970	1 023 880
Денежные средства, всего (стр. 330+ 340+ 350+360) в том числе	320	2 352 289 987	3559011 619
денежные средства в кассе (5000)	330	1 055 620	0
денежные средства на расчетном счете (5100)	340	71 040545	72 995 309
денежные средства в иностранной валюте (5200)	350	246 387 750	393 037 073
Прочие денежные средства и эквиваленты (5500,5600,5700.)	360	2 033 806 072	3 092 979 237
Краткосрочные инвестиции (5800)	370	0	0
Прочие текущие активы (5920)	380	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ II (стр. 140+190+200+210+320+370+380)	**390**	**117221 838763**	**141 157870925**
ВСЕГО ПО АКТИВУ БАЛАНСА (стр. 130+390)	**400**	**195 180615993**	**229394338349**
ПАССИВ			
I. Источники собственных средств	401	0	0
Уставной капитал (8300)	410	1 581 237636	1 581 237636
Добавленный капитал (8400)	420	0	0
Резервный капитал (8500)	430	68418836 141	85758391 737
Выкупленные собственные акции (8600)	440	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (8700)	450	0	6626 142868
Целевые поступления (8800)	460	5 174562314	0
Резервы предстоящих расходов и платежей (8900)	470	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ I стр.(410+ 420+ 430+ 440+450+460+470)	**480**	**75 174636091**	**93 965 772 242**
II. Обязательства	481	0	0
Долгосрочные обязательства, всего (стр.500+ 510+520+530+540 +550+560+ 570+ 580 +590)	490	95714895576	105264523 189
в том числе: долгосрочная кредиторская задолженность (стр. 500+520+540+590)	491	130802301	35 526 570
из нее просроченная долгосрочная кредиторская задолженность	492	0	0

Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам (7000)	500	130802301	35 526 570
Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям (7110)	510	0	0
Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (7120)	520	0	0
Долгосрочные отсроченные доходы (7210,7220,7230)	530	0	0
Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (7240)	540	0	0
Прочие долгосрочные отсроченные обязательства (7250, 7290)	550	0	0
Авансы, полученные от покупателей и заказчиков (7300)	560	0	0
Долгосрочные банковские кредиты (7810)	570	0	0
Долгосрочные займы (7820,7830,7840)	580	95 584 093 275	105228996619
Прочая долгосрочная кредиторская задолженность (7900)	590	0	0
Текущие обязательства (стр. 610+620+ 630+640+650+660+670+680+690+700+710+ 720+730+740	**600**	**24575341 763**	**30 164042918**
в том числе текущая кредиторская задолженность (стр. 610+630+650+670+ 680+690+700+710+720+ 760)	601	24575341 763	30 164042918
из нее просроченная текущая кредиторская задолженность	602	0	0
Задолженность поставщикам и подрядчикам (6000)	610	6 136435648	6 174924684
Полученные авансы (6300)	670	528 639 438	392 699 355
Задолженность по платежам в бюджет (6400)	680	96521 189	48 422 232
Задолженность по страхованию (6510)	690	26 447 830	10505131
Задолженность по платежам в государственные целевые фонды (6520)	700	78487888	113 167778
Задолженность учредителям (6600)	710	0	0
Задолженность по оплате труда (6700)	720	252375 155	220219271
Краткосрочные банковские кредиты (6810)	730	0	0
Краткосрочные займы (6820,6830,6840)	740	0	0
Текущая часть долгосрочных обязательств (6950)	750	0	0
Прочие кредиторские задолженности (6900 кроме 6950)	760	17456434616	23204 104467
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ II (Стр. 490+600)	770	120 290 237 340	135428566 108
ВСЕГО ПО ПАССИВУ БАЛАНСА (стр.480+770)	**780**	**195464873431**	**229394338349**

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 2000 «Основное производство», 2300 «Вспомогательное производство», 2700 «Обслуживающие 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 9700 «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.

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИИ

Форма № 2

Наименование показателя	Код строки	За отчетный период	
		Доходы (прибыль)	Расходы (убытки)
Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)	010	52204951 538.11	0.00
Себестоимость реализованной редукции товаров, работ, услуг	020	0.00	29 263 692 623.65
Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (010-020)	030	22941 258914.46	0.00
Расходы периода всего (стр.050+060+070+080) в том числе	040	0.00	8035571 127.50
Расходы по реализации	050	0.00	1 992 590.00
Административные расходы	060	0.00	587235482.08
Прочие операционные расходы	070	0.00	7 446 343 055.42
Расходы отчетного периода, исключаемые из налогообл.базы в будущем	080	0.00	0.00

Прочие доходы от основной деятельности	090	295787475.59	0.00
Прибыль (убыток) от основной деятельности стр.030-040+090	100	15201475262.55	0.00
Доходы от финансовой деятельности в т.ч. стр.120+130+140+150+160 в том числе	110	1 011 037877.06	0.00
Доходы в виде дивидендов	120	139308855.66	0.00
Доходы в виде процентов	130	473 145.30	0.00
Доходы от долгосрочной аренды (лизинг)	140	0.00	0.00
Доходы от валютных курсовых разниц	150	664 376 295.42	0.00
Прочие доходы от финансовой деятельности	160	206 879 580.68	0.00
Расходы по финансовой деятельности (стр.180+190+200+210)	170	0.00	9 020 874 022.63
Расходы в виде процентов	180	0.00	3890110492.18
Расходы в виде процентов по долгосрочной аренде	190	0.00	0.00
Убытки от валютных курсовых разниц	200	0.00	5 128 572 327.08
Прочие расходы по финансовой деятельности	210	0.00	2 191 203.37
Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности стр.100+110-170	220	7191 639116.98	0.00
Чрезвычайные прибыли и убытки	230	0.00	0.00
Прибыль (убыток) до уплаты налога на доходы (прибыль) стр.220+/-230	**240**	**7191 639116.98**	**0.00**
Налог на доходы (прибыль)	250	0.00	565 496 249.00
Прочие налоги и сборы от прибыли	260	0.00	0.00
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода стр.240-250-260	**270**	**6626142867.98**	**0.00**

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 счетах 9500 «Доходы от финансовой деятельности» и 9600 «Расходы по 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 (5000, 5100, 5200, 5500, 5600, 5700) и стоимость краткосрочных ценных бумаг, числящихся на балансе предприятия по счету 4020 «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 (5000, 5100, 5200, 5500, 5600, 5700) и стоимость краткосрочных ценных бумаг, числящихся на балансе предприятия по счету 4020 «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 об имуществе и экономическом состоянии предприятия на определенную дату. Финансовая отчетность является основным источником данных о деятельности предприятия.

Ключевые слова и понятия

Финансовые отчеты, бухгалтерский баланс, нематериальные активы, обязательства, результаты основной деятельности, расходы периода, собственный капитал, денежные потоки, движение основных средств, конечный финансовый результат, чистая прибыль, пояснительная записка.

Контрольные вопросы

1. Какими правовыми и законодательными актами необходимо руководствоваться при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности?
2. В каком объеме предоставляется годовая финансовая отчетность и каковы сроки их предоставления?
3. Дайте краткую характеристику статей баланса.
4. Какие основные показатели отражают финансовые результаты деятельности предприятия?
5. Как отражается в отчетности движение потоков денежных средств по основной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия?

Основная литература

1. Каримов И.А. Путь нашего народа - это путь независимости, свободы и глубоких реформ, Т., Узбекистан -2002. - 157 с.
2. «Наша главная цель - демократизация и обновление общества, реформирование и модернизация страны» доклад Президента Республики Узбекистан Ислама Каримова на совместном заседании Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса. Т.: «Народное слово» №20., 29.01.05.
3. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете " 1996 г. 30 августа.
4. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан “О совершенствовании статистических и финансовых отчетностей" 2002 г. 25 июня.
5. Указания по заполнению форм квартального и годового финансового отчета предприятий. Приложение №2 к приказу МФ РУ №140 от 24 января 2003 г. N 1209.
6. 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
7. Национальные стандарты бухгалтерского учета. Спецвыпуск № 3. Т.: “АБиА”, 2003 г.
8. Сотиволдиев А. Замонавий бухгалтерия хисоби. (Янги счетлар режаси асосида), Т.: – БАМА, 2004. 1-2-3 том.
9. Тулаходжаева М. М. Сотиволдиев А. С. Бухгалтерский учет в Узбекистане: современный аспект. –Т.: Информ. Центр Нац. Ассоц.. Аудиторов Узбекистана. 2004 г.
10. Заббарова О.А. Составление бухгалтерской отчётности организации. – 2-е изд. – М.: КНОРУС, 2006. – 256 с.
11. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерская финансовая отчётность: составление и анализ. – 5-е издание. – М.: Омега-Л, 2006. – 287 с.
12. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 717 с.
13. Атарова Е.А. Бухгалтерский учёт и отчётность 2005. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – 720 с.
14. Отчётные данные о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности аэропорта «Ташкент».

Дополнительная литература

1. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности. Практикум М.: Дело и сервис, 2004.
2. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов / Под ред. проф Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2006. – 525 с.
3. Брызгалин В.В., Новикова О.А. Учётная политика организаций на 2005 год. - М.: Вершина, 2005. - 144с.
4. Материалы международной конференции: "Реформа и развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях рыночной экономики Узбекистана". -Т., 2001.

Интернет-сайты

1. www. consult.ru (Бухгалтерский консультации)
2. www. buhgaltinfo.ru (Информации в сфере бухгалтерского учета)

Тема 15. Предмет и задачи экономического анализа.

План:
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:

- субъектам, на которых производится экономический анализ,

- периодичности проведения экономического анализа (за несколько лет год, месяц или квартал);
- содержанию и полноте изучаемых вопросов (полный экономический анализ, локальный экономический анализ, тематический анализ);
- методам изучения объекта (системный, стоимостной, сравнительный, сплошной, выборочный и т.д.);
- степени механизации
- по целям, 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:

- определение отклонений от заданий по основным качественным и хозяйственным показателям работы предприятия в целом и его подразделении за смену, сутки, пятидневки и декады;
- оценка степени влияния различных факторов на отклонения от норм и нормативов по этим показателям;
- выявление конкретных причин действия различных факторов, установление виновников недостатков;
- быстрая разработка мероприятий, направленных на устранение отрицательных факторов в деятельности предприятия;
- 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 - Хозяйственные процессы рассматриваются в становлении и развитии. 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.

2. Изучение причин изменения экономических показателей - Раскрытие и изучение причин, то есть факторов, повлиявших на изучаемое явление.
3. Выявление и измерение взаимосвязей между ними.

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 явлений и процессов.

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	План 1100	План 26,0	План 28600	30160-28600=1560 +
Подстановка №1	Факт. 1160	План 26,0	Усл. 30160	31552-30160=1392 _____
Подстановка №2	Факт. 1160	Факт. 27,2	Факт. 31552	2952

Найти условный показатель заменой планового на фактический показатель.

Услов. - план

Факт. - Услов.

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, что объем продажи по сравнению с плановым выше на 2 млн. 952 тыс.

Увеличение выпуска продукции формируется следующими факторами:

- Рост численности работников на 60 чел. (1160-1100) привел к росту товарной продукции на 1 млн. 560 тыс.

- 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) х 26 = 1560

разница численности рабочих х на плановую производительность.

(27,2-26,0) х 1160 = 1392

Балансовый метод увязки показателей и его значение.

Балансовый метод обобщения экономической информации широко используется в экономической работе - бухгалтерский 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 вооружаебт исследователя данными по взаимосвязи изучения явлений, позволяет обнаружить главное, характерное и типичное, раскрыть степень влияния отдельных факторов на результаты деятельности.

При этом с помощью теоретико-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.

Заключение

В условиях рыночной экономики экономический анализ имеет важное значение для принятия 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, средств социального страхования, поставщики, покупатели, а также другие общественные организации.

Ключевые слова и понятия

Экономический анализ, хозяйственные процессы, задачи управления, производства, экономические ресурсы, бизнес-план, резервы, возможности, принятие управленческих решений.

Контрольные вопросы

1. В чем состоит значение экономического анализа?
2. Что является предметом экономического анализа?
3. Задачи экономического анализа.
4. Перечислите методы экономического анализа.

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.Бабаева З.Д.,Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
4. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учеб.пос. -М.: ИНФРА-М, 2001.
5. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
6. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом. 2003
6. Наметова И.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. Учеб. метод. пособие. - М.: Форум- ИНФРА-М, 2004
7. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
8. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
9. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002
10. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
12. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.:
13. Прыкин Б. В. Экономический анализ предприятия: Учеб. -М.: ЮНИТИ- ДАНА, 2000
14. Савицкая Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: Крат. курс для высш. учеб. завед. -М.: ИНФРА-М, 2001.

Тема № 16. Анализ производственной себестоимости, выпуска и реализации продукции

План:

1. Значение снижения себестоимости и задачи анализа.
2. Анализ затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции.
3. Анализ показателей выпуска и реализации продукции

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	Фактически за прош-лый год	по плану за отчетный год	Фактический за отчетный год		Факт. с/с план. цены и действую-щих ценах на материалы	при факт. с/с и факт. ценах
			при план. с/с и план. ценах	при факт. с/с и план. ценах		
1. Производственная себестоимость товарной продукции	117423	106433	110553	110421	115421	116904
2. Стоимость товарной продукции в оптовых ценах	131812	119424	124320	124320	124320	125518
3. Затраты на 1 сум товарной продукции, 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 показатели		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 производственного характера	13445	12,6	13406	12,0	- 0,6
3. Отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству (органам соцстраха, в пенсионный средства, гос. средства занятости, мед.страхование)	5378	5,0	5362	4,8	- 2
4. Амортизация основных средств и нематериальных активов продукции производственного 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:

- сырье и материалы
- покупные материалы
- топливо и энергия
- расходы на оплату труда
- отчисления на соц. Страх
- расходы на подготовку и освоение производства
- амортизация основных средств
- транспортные расходы
- потери от брака
- общепроизводственные расходы
- прочие затраты

Анализ проводится аналогично анализу затрат по экономическим элементам.

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.

С 1991 г. 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 в зависимости 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 квалификаций а также создания механизма подтверждение 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 средств 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 средств потребления

Анализ использования средств 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.

3. Анализ показателей выпуска и реализации 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 прош-лый год	Отчетный год		Отклонение от прошлого года		Отклонение от плана	
		по плану	факт.	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.

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 ассортимента продукции.

Вид изделия	ед. измер.	Оптовая цена	Выпуск в натуральном выражении		% выполнения плана	Выпуск в стоимостном выражении		в т.ч. в счет ассортимента
			План	факт		план	факт	
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
Итого						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.

Анализ выполнения задания по выпуску продукции с учетом изменения трудоемкости

Одним из приемов определения влияния изменения трудоемкости на объем продукции является подсчет ее в нормо-часах 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 в натуральном выражении		оптовая цена изделия (с)	Затраты нормо-часов на 1 изделие	Выпуск продукции			
					в стоимостном выражении		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).

Анализ ритмичности выпуска и качества 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				% выполнения плана	Засчитывается в счет ритмичности	
	по плану		по отчету			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.

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.

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.

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

Себестоимость продукции, затраты, экономические элементы, затраты на 1 сум товарной продукции, сравнимая продукция, объем продукции, структура, ассортимент, коэффициент ассортимента, коэффициент ритмичности, качество выпускаемой продукции.

Контрольные вопросы

1. 1. Какое значение имеет снижение себестоимости продукции?
2. В чем заключаются задачи анализа себестоимости продукции?
3. Как производится анализ затрат по экономическим элементам?
4. Что такое ритмичность выпуска продукции?
5. Как анализируется качество продукции?

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.Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. пос. -М.:Ф и С, 2003
3. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
4. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
5. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
6. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
7. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учеб.пос. -М.: ИНФРА-М, 2001.

8. Прыкин Б. В. Экономический анализ предприятия: Учеб. -М.: ЮНИТИ- ДАНА, 2000
9. Савицкая Г.В. “Анализ хозяйственной деятельности предприятия” учебник 2-е издание – М.: ИНФРА 2003
10. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
11. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.:

Тема № 17. Анализ обеспеченности предприятия (Центр «Узаэронавигация», аэропорт «Ташкент») трудовыми ресурсами и производительности труда.

План:

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.
5. Анализ использования трудовых ресурсов и фонда оплаты труда аэропорта «Ташкент» и Центра «Узаэронавигация»

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		Откл. плана от численности	% выполне-ния 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						
Руководители	278	4,8	259	4,4	- 19	93,2
Специалисты	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 силы

К = 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

Показатели	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 – важнейший показатель эффективности производства, характеризует эффективность затрат в материальном производстве и определяется количеством продукции, вырабатываемой в единицу времени, или затратами труда на единицу продукции.

В гражданской авиации производительность труда определяется соотношением доходов и численности работников авиапредприятия.

Анализ производительности труда состоит в оценке влияния всей совокупности факторов на изменение доходов и численности работников. Эти факторы можно объединить в следующие группы:

- повышение технического уровня производства;

• совершенствование управления организации производства и труда;

• изменение объема перевозок.

• общий прирост производительности труда в результате влияния всех факторов, %

$A_т = N\Sigma_{чел}/(N_р - N\Sigma_{чел}) *100$,

где $N\Sigma_{чел}$ - условное суммарное высвобождение численности работников, чел;

$N_р$ – расчетная численность работников, чел. (определяется как частное от деления объема работ – планового или фактического – в анализируемом периоде на фактическую производительность труда предшествующего периода).

В заключение анализа производительности труда сравнивают темпы ее изменения с прошлым годом, базовым годом и рассчитывают долю прироста объема работ за счет производительности труда:

$Д (A_т) = 100 – (N_{чел} / Д)$,

где Д – общий прирост продукции (доходов), %;

$N_{чел}$ - увеличение трудовых ресурсов, %.

Анализ использования трудовых ресурсов на предприятии, уровня производительности труда необходимо рассматривать в тесной связи с оплатой труда. Анализ динамики заработной платы осуществляется по следующим этапам:

1. Анализ системы оплаты труда на предприятии. Данный этап начинается с изучения приказов о штатном расписании, решений трудового коллектива, коллективного договора, специально разработанного положения об оплате труда. В этих документах определяется система оплаты труда, используемая на предприятии, устанавливаются тарифы, расценки, система вознаграждения.

2. Анализ динамики заработной платы во временном и профессионально-квалифицированном разрезе. Устанавливается зависимость между уровнем оплаты труда и количеством отработанного времени, сложностью и качеством труда, профессиональной квалификации работника.

3. Анализ зависимости заработной платы от качества труда. При этом качество труда подразделяется на высокое, среднее и низкое.

Планирование и оценка производительности труда проводится по выработке товарной продукции. Существует 3 метода определения выработки:

1) стоимостной

2) натуральный (шт., т, л) применяется в отраслях, где выпускаются однородные изделия

3) 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 показатели				Произведение этих показа-телей товарная продук-ция тыс.сум	Отклонение от предыду-шего показа-теля
	Число рабоч.	Число отработанных од-ним рабочим дней в году	Продолжительность рабочего дня в го-ду	Среднегодовая выработ-ка 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 показателей	Влияние на выпуск продукции 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

Влияние изменения трудоемкости на производительность труда рабочего можно проследить, используя показатель удельной трудоемкости в расчете на тыс. сум продукции.

5. Анализ использования трудовых ресурсов и фонда оплаты труда аэропорта «Ташкент» и Центра «Узаэронавигация»

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	-	-
4. Скорректированный 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 средствам 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 продукции 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:

- изменение численности
- изменение среднегодовой зарплаты.

Цель анализа трудовых ресурсов – это выяснение возможностей дальнейшего увеличения выпуска авиатранспортной продукции за счет роста производительности труда, более рационального использования численности работающих и их времени.

Исходными данными для анализа являются:

- форма № 1-к «Отчет о численности, состава и движении работников, занимающих должности руководителей, специалистов и рабочих»;
- форма № 1-т (кадры) «Отчет о численности, составе работников предприятия, организации».

Коллектив предприятия по численному составу, уровню квалификации не является постоянной величиной: увольняются одни работники, принимаются другие.

Более точным и охватывающим все изменения числа работников на протяжении отчетного периода является показатель среднесписочной численности работников ($\overline{Р}$):

а) за месяц

$$\overline{Р} = \frac{\sum \text{ численность работников списочного состава за все календарные дни месяца}}{\text{Календарное число дней месяца}}$$

б) за год

$$\overline{Р} = \frac{Р_1 + Р_2 + \ldots + Р_{11} + Р_{12}}{12}$$

где $Р_1, Р_2 \ldots Р_{11}, Р_{12}$ – среднесуточная численность работников по месяцам.

Движение работников характеризуется показателями оборота кадров и показателем постоянства кадров.

Оборот кадров – совокупность принятых на работу и выбывших работников в соответствии со средней списочной численностью работников за определенный период.

Интенсивность оборота кадров определяется следующими коэффициентами:

- общего оборота ($К_0$) – отношение суммарного числа принятых и выбывших за отчетный период к средней списочной численности работников:

$$К_0 = \frac{\sum Р_п - \sum Р_{уп}}{\overline{Р}},$$

- оборота по приему ($К_п$) – отношение количества работников, принятых на предприятие за определенный период времени, к среднесписочной численности персонала за тот же период:

$$К_п = \frac{Р_п}{\overline{Р}} * 100.$$

Среднесписочная численность по **аэропорту «Ташкент»** за 2005 год составила – 2823 человека, в том числе на эксплуатации – 2352 человека, в неосновной деятельности – 200 человек, МЧС – 176 человек; в детских садах – 95 человек.

По отношению к прошлому году численность снизилась соответственно по предприятию – на 340 человек 89 % к 2004 г., в том числе на эксплуатации – на 294 человека 89 % к 2004 г., в неосновной деятельности – на 35 человек; в МЧС – на 6 человек; в детских садах – на 5 человек.

По категориям работающих на эксплуатации численность распределилась следующим образом:

- рабочие 1478 человек - 88,5 % к 2004 г.
- руководители 136 человек - 86,6 % к 2004 г.
- специалисты 479 человек - 90,7 % к 2004 г.
- служащие 259 человек - 89,3 % к 2004 г.

По подразделениям аэропорта «Ташкент» численность распределилась следующим образом (табл.):

Таблица

СЛУЖБА	2004 г.	2005 г.	+, -
ССТ	628	628	-

ГСМ	95	-	- 95
СГМ	117	118	+1
ЭСТОП	117	112	- 5
ТТиСТО	80	78	- 2
АС	33	34	+1
СОМВЛ	79	73	- 6
Визинформ	6	-	- 6
АКС	125	-	- 125
Сл. стр-ва	8	-	- 8
СОМП	422	413	- 9
ООГ	-	17	+17
Дирекция	176	159	- 17
ИСС	45	48	+ 3
ОЭНС	23	30	+ 7
ВОХР	362	341	- 21
ХС	133	112	- 21
ОМТС	16	19	+ 3
ОКС	6	6	-
ПДСА	62	62	-
СТС	6	8	+2
АНОП	50	49	- 1
ДРИПРА	8	9	+1
ОИК	29	20	- 9
ПСГ	5	8	+3
ПТО	7	-	- 7
Бюро пропусков	8	8	-
ИТОГО:	2646	2352	- 294

Численность снизилась в основном за счет выделения сл. ГСМ, ликвидации грузовой службы АКС, в связи с передачей объемов по уборке аэровокзала фирме «ОКА», а также в связи с проведением работы по сокращению персонала в связи со снижением объемов работ в НАК.

В не основной деятельности (табл.)

Таблица

СЛУЖБА	2004 г.	2005 г.	+, -
ЖКО	88	13	
Хоз. расч. уч-к	24	15	
Уч-к зел. хоз-ва	8	6	
КЛУБ	7	7	
ДОЛ	5	5	
Сиджак	6	6	
Пр. к/б	9	8	
Плат. стоянка	2	-	
Магазин	2	-	
Столовая	7	-	
Профилакторий	74	70	
ПСГ	3	-	
ИТОГО:	235	200	- 35
МЧС	182	176	
Д/с №87	100	95	

ИТОГО:	282	271	- 11

Численность АУП аэропорта «Ташкент» составила – 146 человек.

Списочная численность на конец отчетного периода составила – 2754 человека и снизилась в течение года – на 214 человек. Численность содержалась в пределах выделенных лимитов. На конец 2005 года лимит численности составил – 2855 ед.

Фонд оплаты труда за год составил в денежной и натуральной форме:

- 1.056081163 сум – 123,9 % к 2004 г.

в том числе на эксплуатации - 904576526 сум – 123,3 % к 2004 г.

в не основной деятельности - 118,2 % к 2004 г.

в МЧС - 67838314 сум – 135,3 % к 2004 г.

в Д/с - 31648398 сум – 130,4 % к 2004 г.

Средняя заработная плата по предприятию составила:

- 41175 сум - 138,8 % к 2004 г.

в том числе на эксплуатации - 42049,9 сум – 138,7 % к 2004 г.

в не основной деятельности - 31674 сум – 138,8 % к 2004 г.

в МЧС - 32120,4 сум – 139,9 % к 2004 г.

в Д/с - 37761,8 сум – 137,2 % к 2004 г.

По категориям работающих на эксплуатации средняя заработная плата составила:

- рабочие - 38799 сум – 135,8 % к 2004 г.
- служащие - 37669 сум – 139,4 % к 2004 г.
- руководители - 58576,3 сум – 142,4 % к 2004 г.
- специалисты - 49757 сум – 143,8 % к 2004 г.

Заработная плата за фактически выполненную работу составила – 410197528 сум – 38,8 % от общей заработной платы, выплаты стимулирующего характера составили – 430074597 сум – 40,7 % от общей заработной платы.

Выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда составили – 86843548 сум – 8,2 % от общей заработной платы, оплата за неотработанное время составила – 118464039 сум – 11,2 %.

Единовременное премирование составило – 118735298 сум или 11,2 % от общей заработной платы.

Сумма персональных надбавок составила – 76256968 сум – 95,1 % к 2004 г.

Все выплаты производились в пределах базового ФОТ. Базовый ФОТ составил за 2005 г. – 1105266,9 тыс. сум, и был увеличен за счет прироста объемов на 36,96 % на 66511,4 тыс. сум.

Неизрасходованная до конца года экономия по ФЗП составила – 49185,7 тыс. сум.

В целях усиления роли заработной платы в качественном выполнении обязанностей и связи ее с конечными финансовыми результатами работы предприятия необходимо:

- шире применять стимулирующие выплаты единовременного характера при наличии прибыли и выполнении установленных показателей;
- производить дальнейшее повышение окладов, учитывая непрекращающийся рост цен и удорожание стоимости жизни;
- усилить роль надбавок за счет увеличения общей суммы средств направляемых на эти выплаты.

Анализ фонда оплаты труда по основным специалистам Центра «Узаэронавигация»

Основные задачи анализа ФОТ по основным специалистам входит проверка степени обоснованности применяемых форм и систем оплаты труда; определение размеров и динамики средней заработной платы отдельных категорий и профессий работников; выявление отклонений в численности работников и в средней заработной плате на расход фонда заработной платы; изучение эффективности применяемых систем премирования; исследование темпов роста заработной платы, их соотношения с темпами роста производительности труда;

выявление и мобилизация резервов повышения эффективности использования фонда заработной платы. В широком смысле слова под оплатой труда понимаются не только расходы на заработную плату и премии персоналу, но и расходы на социальное, медицинское страхование и др. затраты.

Исходные данные в таблице

Таблица

Категория	2002	2003	2004	2005
Руководители полетов	8 369 068	13 292 179	18 675 952	28 678 794
Диспетчер УВД	26 481 912	43 886 366	59 255 729	88 783 036
Инженеры связи	14 270 567	26 212 300	37 242 080	55 297 736
Техники	20 048 266	32 497 408	43 015 392	63 829 196
Радиооператоры	11 234 336	17 914 867	22 793 700	35 386 708
Итого:	80 404 149	133 803 120	180 982 853	271 975 470

2002 год примем за базовый:
- *показатели 2002 года:*
80 404 149 = 100%.
РП = 8369068/80404149 х 100% = 10,4%,
Диспетчер УВД = 26481912/80404149 х100% = 32,9%,
Инженеры связи = 14270567/80404149 х 100% = 17,9%,
Техники = 20048266/80404149 х 100% 24,9%,
Радиооператоры = 11234336/80404149 х 100% = 13,9%;

- *показатели 2003 года:*
Тр. ФОТ 1999г. = 133803320/80404149 х 100% = 166,4%,
РП = 13292379/133803320 х 166,4% = 16,5%,
Диспетчеры УВД = 43886366/133803320 х 166,4% = 54,6%,
Инженеры связи = 262123300/133803320 х 166,4% = 32,6%,
Техники = 32497408/133803320 х 166,4% = 40,4%,
Радиооператоры = 17914867/133803320 х 166,4%,

- *показатели 2004 года:*
Тр. ФОТ 2000г. = 180982853/80404149 х 100% = 225,1%,
РП = 18675952/180982853 х 225,1% = 23,2%,
Диспетчеры УВД = 59255729/180982853 х 225,1% = 73,7%,
Инженеры связи = 37242080/180982853 х 225,1% = 46,3%,
Техники = 43015392/180982853 х 225,1% = 53,5%,
Радиооператоры = 22793700/180982853 х 225,1% = 28,4%;
- *показатели 2005 года:*
Тр. ФОТ 2001г.=271975470/80404149 х 100% = 338,3%,
РП = 28678794/271975470 х 338,3% = 35,7%,
Диспетч.УВД = 88783036/271975470 х 338,3% = 110,4%,
Инженеры связи = 55297736/271975470 х 338,3% = 68,8%,
Техники = 63829196/271975470 х 338,3% = 79,4%,
Радиооператоры = 35386708/271975470 х 338,3% = 44%.

Полученные данные занесем в таблицу

Таблица

Категория	2002	2003	2004	2005

Руководители полетов	10,4	16,5	23,2	35,7
Диспетчер УВД	32,9	54,6	73,7	110,4
Инженеры связи	17,9	32,6	46,3	68,8
Техники	24,9	40,4	53,5	79,4
Радиооператоры	13,9	22,3	28,4	44
Итого:	**1000**	**166,4**	**225,1**	**338,3**

Из полученных данных видно, что с 2002 года по 2005 год ФОТ увеличивается со 100% до 338,3 % . ФОТ значительно увеличивается за счет следующих категорий работников: руководители полетов с 10,4 % по 35,7 %: диспетчеров УВД с 32,9 % по 110,4 %; инженеров связи с 17,9 % до 68,8 %; техников с 24,9% до 79,4 % и радиооператоров с 13,9 % по 44 %.

ФОТ увеличивается в связи с ростом численности работников; изменением тарифных ставок; введением новых доплат за автоматизированную систему управления у диспетчеров УВД и руководителей полетов; введением индивидуальных надбавок. Все эти факторы привели к увеличению ФЗП.

Заключение

Анализ использования трудовых показателей - один 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. В чем заключается анализ состава и динамики трудовых ресурсов, использования рабочего времени?
2. В чем состоит анализ производительности труда?
3. Как проявляется анализ влияния трудовых факторов на объем выпуска продукции?
4. Для чего служат показатели рентабельности?
5. Какой важнейший показатель эффективности производства и что он характеризует?
6. Перечислите этапы анализа динамики заработной платы.

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. Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
4. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис. 2004

5. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом. 2003
6. Наметова И.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. Учеб. метод. Пособие. - М.: Форум- ИНФРА М, 2004
7. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. - М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
8. Ковалев В.В. Сборник задач по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003

Тема № 18. Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами и эффективности их использования.

План:

1. Значение и задачи экономического анализа использования материальных ресурсов
7. Анализ эффективности использования материальных ресурсов.
3. Анализ влияния изменения норм расходов и цен в затратах на материалы.

1. Значение и задачи экономического анализа использования материальных ресурсов

Материальные ресурсы – важнейшая часть производственных ресурсов, - совокупность предметов труда, предназначенных для использования в процессе производства. К ним относят сырье, материалы, топливо, энергию, детали, комплектующие изделия и т.п.

Израсходованные на предприятии в течение производственного цикла или в определенный период времени материальные ресурсы достаточно точно оцениваются величиной материальных затрат, являющихся частично себестоимостью продукции. Согласно общепринятой классификации к материальным затратам авиапредприятий относят:

- расходы на авиационные материалы, используемые для технического обслуживания и текущего ремонта самолетно-вертолетного парка, затраты на материалы, используемые для технического обслуживания и ремонта автомобильного и специального транспорта, другие средства наземной механизации, зданий и сооружений, аэродромов;
- расходы на запасные части, приборы и оборудование;
- затраты на приобретение всех видов топлива;
- стоимость всех видов покупной энергии.

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.

Экономический анализ использования материальных ресурсов проводится одновременно с оценкой состояния материально-технического обеспечения предприятия, так как оно оказывает существенное влияние на эффективность использования материальных ресурсов. В этой связи основными задачами экономического анализа использования материальных ресурсов являются:

- определение уровня обеспеченности предприятия необходимыми материальными ресурсами;
- определение сверхнормативных или дефицитных видов материальных ценностей;
- определение уровня ритмичности поставок, а также их объема, комплектности, качества, сортности;
- выявление своевременности заключения хозяйственных договоров на поставки материальных ресурсов;
- определение уровня транспортно-заготовительных расходов;
- определение показателей использования материальных ресурсов в производственном процессе;
- установление потерь вследствие вынужденных замен материалов;
- анализ простоев оборудования и рабочих из-за отсутствия нужных материалов.

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.

2. Анализ эффективности использования материальных ресурсов.

Перечень решаемых задач предопределяет последовательность операций экономического анализа по данному разделу. Сначала изучаются объемные показатели материальных ресурсов (динамика и структура материальных затрат), выполнение плана и уровень материально-технического обеспечения, а затем показатели использования материальных ресурсов. Заканчивается анализ выявлением резервов роста производства и снижения себестоимости продукции в результате более рационального использования материальных ресурсов.

В состав материальных затрат включают затраты на сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо и энергия. Общим объемом материальных затрат $\sum Э_м$ Конечные результаты использования материальных ресурсов количественно могут быть оценены:

- долей материальных затрат в общих расходах на производство продукции;

- структурой материальных затрат по отдельным статьям;
- материалоемкостью продукции;

Материалоемкость – показатель, определяющий расход материальных ресурсов на производство продукции. Различают общую и частичную и материалоемкость:

Общая материалоемкость учитывает все материальные затраты и определяется в рублях на 1 рубль или единицу произведенной продукции, для гражданской авиации – в рублях на 1 рубль доходов.

$$m_e = \sum Э_м / Д$$

где m_e – материалоемкость,
Д – доход предприятия.

Частичная материалоемкость показывает расход отдельных видов материальных ресурсов на производство единицы продукции (в этом случае показатель будет называться энергоемкостью, топливоемкостью, металлоемкостью и т.д.).

Материалоотдача.- характеризует выход продукции на 1 сум израсходованных материальных ресурсов

Материалоотдача = Товарная продукция в текущих ценах/материальные затраты (без амортизации)

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.

3. Анализ влияния изменения норм расходов и цен в затратах на материалы.

Расчёт влияния изменения норм и цен на выпуск продукции.

	Расход сырья на изготовление единицы изделия		Условный расход	Отклонение			Фактический выпуск шт.	Отклонение в затратах на весь выпуск тыс. сум		
	по плану	по отчёту		всего	в.т.ч. за счёт изменений			Всего	в.т.ч. за счёт изменений	
					норм	цен			норм	цен
1	2	3	4	5	6 (4-2)	7	8	9	10	11
цветные металлы	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 и понятия

Материальные ресурсы, обеспеченность предприятия материальными ресурсами, материальные затраты, материалоёмкость, материалоотдача, материально-техническое снабжение.

Контрольные вопросы

1. В чем состоят основные задачи экономического анализа использования материальных ресурсов являются?
2. Как проводится анализ материалоёмкости?
3. Какие факторы, влияют на уровень материальных затрат?
4. Какие затратам относят к материальным затратам авиапредприятий согласно общепринятой классификации?
5. Как количественно могут быть оценены конечные результаты использования материальных ресурсов?

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. Бабаева З.Д.,Терехова В.А.,Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
3. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
6. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
7. Наметова И.А. Анализ финансовохозяйсвенной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
8. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
9. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
10. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
9. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.:

Тема № 19. Анализ состояния и использования основных средств.

План:

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) 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 средства промышленных предприятий подразделяются на 3 группы:

-промышленно-производственные основные средства (55-65%)

-производственные основные средства других отраслей (строительство, с/х, торговля)

-непроизводственные основные средства (культура, здравоохранение, детские сады и т.д.).

Анализ структуры промышленно - производственных основных средств

Структура	Наличие на начало года		Наличие на конец года		Изменение		Темп роста
	Тыс сум	Уд.вес, %	Тыс сум	Уд.вес, %	Тыс сум	Уд.вес, %	
Всего промышленно производственных средств	86351	100	92175	100	5834	-	106,7
В.т.ч.							
здания	31081	36,0	31233	33,9	152	-2,1	100,5

сооружения	4867	5,6	4876	5,3	9	-0,3	100,2
передаточные устройства	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 основных средств

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 выбывших 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

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 времени работы оборудования недовыпущеной продукции на 16120 тыс. сум (- 1300*12,4).

За счёт повышения эффективности использования оборудования (по мощности) дополнительно выпущеной продукции на 22410 тыс. сум (+ 2,7* 8300)

- 16120 + 22410 = 6290

4. Анализ эффективности использования основных производственных средств

Основные фонды (ОФ) занимают, как правило, основной удельный вес в общей сумме основного капитала предприятия. От их количества, стоимости, технического уровня, эффективности использования во многом зависят конечные результаты деятельности предприятия: выпуск продукции, ее себестоимость, прибыль, рентабельность, устойчивость финансового состояния.

Для обобщающей характеристики эффективности использования основных средств служат показатели рентабельности (отношение прибыли к среднегодовой стоимости основных производственных фондов), фондоотдачи (отношение стоимости произведенной или реализованной продукции после вычета НДС, акцизов к среднегодовой стоимости основных производственных фондов), фондоемкости (обратный показатель фондоотдачи), капитальных удельных вложений на один сум прироста продукции. Рассчитывается также относительная экономия ОФ:

$$+ - Э_{опф} = ОПФ_1 – ОПФ_0 * IBP ,$$

где $ОПФ_1$, $ОПФ_0$ – соответственно среднегодовая стоимость основных производственных фондов в базисном и отчетном годах;

IBP – индекс объема производства продукции.

Учет и оценка основных фондов позволяют судить об их количественной доле в общем составе элементов экономики предприятия. Суждение же о том, как хозяйствование этими фондами (качественная сторона) влияет на изменение его экономики и структуры, можно получить только из рассмотрения групп показателей.

Первая группа - показатели, позволяющие судить о степени использования основных фондов:

1. Показатель фондоотдачи, т.е. сколько приходится продукции в денежном выражении на 1 сум или 1000 сум основных производственных фондов. Он определяется по следующей формуле:

$$Фо= Ог/Фос,$$

где Ог - стоимость товарной или нормативной чистой продукции, произведенной за год, сум.

Фос - среднегодовая стоимость основных производственных фондов, сум.

2. Обратной величиной фондоотдачи является показатель фондоемкости продукции, которым характеризуется стоимость основных фондов, приходящихся на единицу продукции, сум:

$$Фе= Фос/Ог$$

3. Фондооружённость выражается отношением среднегодовой стоимости основных промышленно-производственных средств к числу рабочих.

4. Коэффициент износа различных видов или групп основных фондов:

$$Ки= Зи/Фп,$$

где Зи – стоимость износа тех же основных фондов, что и при расчете Ки;

Фп – первоначальная стоимость всех или отдельных видов, групп основных фондов.

Вторая группа - показатели, позволяющие судить и оценивать состав и структуру основных фондов:

1. Коэффициент обновления основных фондов:

$$К обн=Фввед/Фкг.$$

где Ф введ – стоимость вновь введенных основных фондов за определенный период;

Фкг – стоимость основных фондов на конец того же периода.

2. Коэффициент выбытия основных фондов:

$$Квыб=Фвыб/Фнач,$$

где Фвыб – стоимость выбывающих основных фондов за определенный период;

Фнач – стоимость основных фондов на начало того же периода;

3. Коэффициент прироста основных фондов:

$$(Фввед – Фвыб)/Фнач$$

Фввед – Стоимость вновь введенных основных фондов за определенный период;

Фнач – стоимость выбывших основных фондов за определенный период

Рост показателя фондоотдачи и снижение фондоемкости продукции свидетельствуют об улучшении использования основных фондов, и наоборот.

При расчете среднегодовой стоимости фондов учитываются не только собственные, но и арендуемые основные средства и не включаются фонды, находящиеся на консервации, резервные и сданные в аренду.

Частные показатели применяются для характеристики использования отдельных видов машин, оборудования. В процессе анализа изучается динамика перечисленных показателей, выполнение плана по их уровню.

Источники данных для анализа: бизнес-план предприятия, план технического развития, отчетный бухгалтерский баланс предприятия, приложения к балансу, отчет о наличии и движении основных средств и др.

Для повышения эффективности использования основных фондов необходимо повышение степени их загрузки, особенно их активной части, обновление фондов (об этом

можно судить по изменению вышеназванных коэффициентов), использование прогрессивного оборудования, современных технологий и квалифицированных работников.

Эффективность использования основных средств по сравнению с прошлым годом выше, о чем свидетельствуют рост фондоотдачи и снижение фондоемкости продукции. Фондоотдача 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 фондоотдачи на 0,01 сум (-0,4 * 2,56/100)

2) за счет увеличения фондоотдачи машин и оборудования на 0,06 сум привело к повышению фондоотдачи на 0,03 сум (+0,06 * 53,94/100).

В то же время изменение фондоотдачи и средняя стоимость 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 фондоотдачи 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 степени 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 фондоотдачи и фондоемкости 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, фондоотдача, фондоемкость, фондовооруженность.

Контрольные вопросы

1. Проанализируйте состав и динамику основных средств.
2. Дайте анализ технического состояния основных средств.
3. Как производится расчёт и анализ коэффициента износа основных средств?
4. Как рассчитываются коэффициенты выбытия и обновления основных средств?
5. Какие показатели эффективности использования основных средств Вы знаете?

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.Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
4. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004

5. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
6. Наметова И.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. Учеб. метод. Пособие. -М.: Форум- ИНФРА М, 2004
7. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
8. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
11. Шеремет А.Д., Негамев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организациях. - М.: ИНФРА-М. 2004
10. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование под.ред. М.Н.Баканова, А.Д. Шеремет. - М.:
11. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учеб.пос. -М.: ИНФРА-М, 2001.

Тема №20. Анализ финансовых результатов деятельности предприятий авиаотрасли (НАК «Узбекистон хаво йуллари», аэропорт «Ташкент», Центр «Узаэронавигация», ГАО «ТАПОиЧ»)

План:

1. Значение и задачи анализа финансовых результатов.
2. Анализ уровня и динамики обобщающих показателей финансовых результатов деятельности аэропорта «Ташкент»
3. Факторный анализ прибыли от реализации продукции (работ, услуг).
4. Анализ расходов и доходов периода.
5. Анализ расходов и доходов от финансовой деятельности предприятий авиаотрасли

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.

ФИНАНСОВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ А/П ТАШКЕНТ
ЗА 200___ - 200____ гг.

Наименование статей	Предыдущий год Сумма (сум)	Отчетный год Сумма (сум)
1. ДОХОДЫ без НДС		
Коммерческое обслуживание груза, почты, багажа	1 484342412.00	1 984342391.00
в т.ч. международных	1 025762008.00	1 170762011.00
СНГ	643 891 601.00	773 893 532.00
РУз	34 852 452.00	39 686 848.00
из стр. 28 сторонних авиакомпаний	7 663 125.00	8 552 112.00
Коммерческое обслуживание пассажиров	6 012 547 851.00	5 527 529 085.00
в т.ч. международных	2505325 452.00	2 428 128 812.00
СНГ	2 252 442 541.00	2 287 837 063.00
РУз	780 362 140.00	811 563 210.00
из стр. 33 сторонних авиакомпаний	1 689 523 124.00	1 722 122 638.00
Самолето-вылеты {аэропорты, метео, то)	9 651 254 789.00	9 238 807 008.00
в т.ч. международных	5625741 895.00	5 928 700 616.00
СНГ	2 960 410 258.00	2 092 099 423.00
РУз	1 528456 357.00	1 218 006 969.00
из стр. 38 сторонних авиакомпаний	5 159 741 568.00	5 531 274 766.00
Комиссионные % от грузовой, багажной и почтовой выручки (рейсы по расписанию)	54 521 986.00	52 150 541.00
в т.ч. международные	28 601 729.00	26 409 381.00
СНГ	24 805 913.00	25 741 160.00
РУз		
Товарооборот ГСМ	23 750158 637.00	24 943 750 677.00
в т.ч. разница в стоимости ГСМ		
Прочие внутрисистемные профильные услуги	2 296 458 100.00	2 277 005 535.00
Прочие профильные услуги сторонним организ.	1 165 470 289.00	1 137 294 113.00

Аэропортовые сборы	4808259645.00	4 910 762 052.00
в т.ч. по Дальнему зарубежью	1 965 254 107.00	1 581 323 965.00
по СНГ	2 928 456 114.00	2 935 385 046.00
по Республике Узбекистан	388 701 195.00	394 053 041.00
Сбор за безопасность	2105489 876.00	2 133 310 136.00
ДОХОДЫ без НДС, ВСЕГО	**48044 317 183.00**	**52 204 951 538.00**
Производственная себестоимость		
1.4. Расходы на питание пассажиров	132 458 740.00	151 614 013.00
1.5. Затраты на содержание зданий, сооружений аэродромов, о	900 451 845.00	911 321 881.00
в т.ч.: - электрическая энергия	574 502 963.00	592 352 093.00
- отопление	47 854 458,00	51 512741,00
- водоснабжение (норма, сверх нормы)	259 805 367.00	267 457 047.00
1.6. Покупные материалы, использованные в процессе производства	8457963 210.00	10 675374227.00
в т. ч.: -АвиаГСМ	8457963 210.00	10 675 374 227.00
1.7. Аренда ВС, производственного оборудования, двигатели	705 241.00	877 690.00
1 .9. Транспортные услуги сторонних юридич. лиц	1 15 257 456.00	1 176 047 681.00
1.10. Расходы по эксплуатации производственных транспортных средств (в т.ч. арендуемых)	1425854 701.00	1 418 077 914.00
в т.ч. топливо	569 874 132.00	597 366 062.00
прочие	805 457 937.00	820 711 852.00
1.12. Потери от недостачи и порчи мат. ресурсов	8 745 210,00	8 993 492,00
Итого производственных материальных затрат	14098745 128,00	14 342 306 898,00
2. Затраты на оплату труда	1785 243 569.00	1 893 187 495.00
3. Единый социальный платеж (налог) - 33 %	598 745 247.00	616 887 561.00
4. Амортизация основных фондов и нематер-х акт.	6874520 498.00	7196539 992.00
4.2. Амортизация производственных тр. средств	2285 471 610.00	2 306 784 994.00
4.3. Амортизация прочих основных средств	4652 147 803.00	4 886 120 010.00
4.4. Амортизация нематериальных активов	2 405 874.00	3 634 988.00
5. Прочие затраты производственного назначения	4058065 471.00	5 214 770 678.00
ИТОГО СЕБЕСТОИМОСТЬ	**27 587 420 158.00**	**29 263 692 624.00**
ВАЛОВЫЙ ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ	**20 456 897 025.00**	**22 941 258 914.00**
РАСХОДЫ ПЕРИОДА		
РАСХОДЫ ПО СБЫТУ	1 569 852.00	1 992 590.00
АДМИНИСТРАТИВНЫЕ РАСХОДЫ		
2.1. Заработная плата	8 569 745 851.00	10 3922 641.00
2.2. Единый социальный платеж (налог) - 33 %	32 457 810.00	34 594 263.00
2.3. Материально-технические хоз., транс, затраты в т.ч.:	40 587 125.00	448 718 578.00
- содержание, ремонт зданий, оборудования	70 450 208.00	81 017 938.00
в т.ч. кап. ремонт зданий	1 000 562.00	1 002 599.00
тек ремонт зданий	54 802 014.00	59 550 150.00
прочие (ком.услуги.другие)	18 546 302.00	20 465 189.00
- транспортные расходы	7 102 325.00	7 420 441.00
в т.ч. амортизация	3 058 952.00	4 083 820.00
- представительские расходы в пределах и сверх установленных норм	1 117 458.00	1 253 245.00
- амортизация ОС	240 098 632.00	255 478 706.00
- командировочные (норма, сверх нормы)	10 058 742.00	13 204 594.00
в т.ч. суточные (норма, сверх нормы)	1 852 304.00	2 188 423.00
плата узлам связи за аренду, предоставление услуг (АТС, сотовая, спутниковая, пейджинговая)	24 005 984.00	29 933 966.00
- оплата междугородних и междунар. телефонных пер.	8 056 741.00	10 019 298.00
- почтово-телеграфные расходы	8 006 650.00	8 225 200.00
- услуги сторонних организаций	2 290 015.00	2 793 395.00
- канц. товары	7 850 241.00	6 120 682.00

-прочие	30 900 547.00	33 251 113.00
ИТОГО АДМИНИСТРАТИВНЫХ РАСХОДОВ	**495 870 671.00**	**587 235 482.00**
ПРОЧИЕ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫЕ И ОПЕРАЦИОННЫЕ РАСХОДЫ	6 502 485 601.00	7 446 343 055.00
ИТОГО РАСХОДОВ ПЕРИОДА	**7 600 587 439.00**	**8 035 571 127.00**
Прочие доходы от основной деятельности	207 549 012.00	295 787 476.00
ФЙНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	**12 854 003 895.00**	**15 201 475 263.00**
Расходы по финансовой деятельности	8 540 126 982.00	9 020 874 023.00
Доходы от финансовой деятельности	977 562 804.00	1 011 037 877.00
ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ОТ ОБЩЕХОЗЯЙСТ-ВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	**5 604 290 441.00**	**7 191 639 117.00**
Налог на прибыль	**402 610 101.00**	**565 496 249.00**
ЧИСТЫЙ ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ	**5 201 680 340.00**	**6 626 142 868.00**

Вывод: Как показывают данные таблицы общий финансовый результат или прибыль до уплаты налога в аэропорту «Ташкент» в отчетном году составил 7**191639117.00** сум и увеличился по сравнению с прошлым годом на 1587248676.00 сум. Чистая прибыль после уплаты налога увеличилась по сравнению с прошлым годом на 1424462528.00 сум. Налог на прибыль составил **565 496 249.00** сум, что составляет 78,6% (565496249.00 * 100 / 7191639117.00) 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	Фактически за отчётный год	Отклонения
1. Чистая выручка от реализации продукции (работ, услуг)	48 044 317 183.00	52 204 951 538.00	+4160634355.00
2. Производственная себестоимость реализованной продукции (работ, услуг)	27 587 420 158.00	29 263 692 624.00	+1676272466.00
3. Валовая прибыль от реализации продукции (работ, услуг)	20 456 897 025.00	22 941 258 914.00	+2484361889.00

Вывод: Валовая прибыль в результате реализации продукции составила **22941258914.00** сум. Этот показатель увеличился по сравнению с прошлым годом на 2484361889.00 сум или на 12,1%. На увеличение валовой прибыли от реализации оказали влияние следующие факторы: изменение цен реализации, изменение себестоимости реализованной продукции, изменение объема реализованной продукции и т.д.

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 по сбыту (реализации)	1 569 852.00	1 992 590.00	+422738.00
2. Административные расходы	495 870 671.00	587 235 482.00	+91364811.00
3. Прочие общехозяйственные и операционные расходы	6 502 485 601.00	7 446 343 055.00	+943857454.00
4. Прочие доходы от основной деятельности	207 549 012.00	295 787 476.00	+88238464.00
5. Всего расходов и доходов от основной деятельности	7 600 587 439.00 48 044 317 183.00	8 035 571 127.00 52 204 951 538.00	+434983688.00 +4160634355.00

Вывод: На анализируемом предприятии расходы периода по сравнению с прошлым годом увеличились на 434983688.00 тыс. сум. Наибольший удельный вес в этих расходах занимают прочие общехозяйственные и 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	За прошлый год	За отчётный год	Изменение (+,-)
1. Заработная плата	8 569 745 851.00	10 3922 641.00	
2. Единый социальный платеж (налог) - 33 %	32 457 810.00	34 594 263.00	
3. Материально-технические хоз., транс, затраты в т.ч.:	40 587 125.00	448 718 578.00	
- содержание, ремонт зданий, обор.	70 450 208.00	81 017 938.00	
в т.ч. кап. ремонт зданий	1 000 562.00	1 002 599.00	
тек ремонт зданий	54 802 014.00	59 550 150.00	
прочие (ком.услуги.другие)	18 546 302.00	20 465 189.00	
- транспортные расходы	7 102 325.00	7 420 441.00	
в т.ч. амортизация	3 058 952.00	4 083 820.00	
- представительские расходы в пределах и сверх установленных норм	1 117 458.00	1 253 245.00	
- амортизация ОС	240 098 632.00	255 478 706.00	
командировочные (норма, сверх нормы)	10 058 742.00	13 204 594.00	
в т.ч. суточные (норма, сверх нормы)	1 852 304.00	2 188 423.00	
плата узлам связи за аренду, предоставление сотовая, спутниковая, пейджинговая)	24 005 984.00	29 933 966.00	
- оплата междугородних и междунар. телефо	8 056 741.00	10 019 298.00	
- почтово-телеграфные расходы	8 006 650.00	8 225 200.00	
- услуги сторонних организаций	2 290 015.00	2 793 395.00	
- канц. товары	7 850 241.00	6 120 682.00	
-прочие	30 900 547.00	33 251 113.00	
ИТОГО АДМИНИСТРАТИВНЫХ РАСХОДОВ	**495 870 671.00**	**587 235 482.00**	**+91364811.00**

Вывод: Как показывают данные таблицы, административные расходы предприятия за отчетный период составили 587 235 482.00 сум и увеличились по сравнению с прошлым годом на 91364811.00 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 предприятий авиаотрасли

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 (+,-)
Расходы по финансовой деят.	8 540 126 982.00	9 020 874 023.00	+480747041.00
Доходы от финансовой деят.	977 562 804.00	1 011 037 877.00	+33475073.00
Отклонение расходов и доходов	-7562564178.00	-8009836146.00	

Вывод: Как показывают данные таблицы расходы предприятия от финансовой деятельности превышают его доходы, и они составили в отчетном году 8009836146.00 сум. Необходимо обратить внимание на тот факт, что по предприятию расходы от финансовой деятельности увеличились по сравнению с прошлым годом. Расходы и доходы предприятия от финансовой деятельности анализируются по данным формы №2 «Отчет о финансовых результатах».

Анализ финансовых результатов авиапредприятий

Доходы по Центру «Узаэронавигация»

Наименование статей	**Ед. изм.**	**2004**	**2005**	**Отклонения 2005/2004**	**% 2005/2004**
	2	3	4	5	6
Всего доходы за АНО	тыс.сум	5 338 549	11 322 657	5 984 108	212
В том числе					

- Евроконтроль	тыс.сум	1 557 522	3 469 092	1 911 570	223
- НАК	тыс.сум	1 829 098	3 367 087	1 537 989	184
- Другие договора	тыс.сум	1 951 929	4 486 478	2 534 549	230
Доходы от услуг связи	тыс.сум	206 556	245 200	38 644	119
Итого доходов	**тыс.сум**	**5 545 105**	**11 567 857**	**6 022 752**	**209**
НДС	тыс.сум	428 982	737 436	308 454	172
Доходы без НДС	***тыс.сум***	***5 116 123***	***10 830 421***	***5 714 298***	***212***

Расходы и финансовый результат по Центру «Узаэронавигация»

Наименование статей	**Ед.изм.**	**2004**	**2005**	**Отклонения 2005/2004**	**% 2005/2004**
1	2	3	4	5	6
Доходы без НДС	***тыс.сум***	***5 116 123***	***10 830 421***	***5 714 298***	***212***
Производственная с/стоим	тыс.сум	1 838 968	4 573 396	2 734 428	249
в том числе					
Аэропортовые расходы	тыс.сум	1 187 641	3 606 276	2 418 635	304
Расходы периода всего	***тыс.сум***	***776 756***	***1 146 401***	***369 645***	***148***
В том числе:					
- Административные расходы	тыс.сум	137 927	220 994	83 067	160
Из них:					
ФОТ АУП	тыс.сум	12 857	18 281	5 424	142
Материальные затраты	тыс.сум	119 934	195 400	75 466	163
-Общехозяйственные и Операционные расходы	тыс.сум	638 829	925 407	286 578	145
Прочие доходы от основной деятельности	тыс.сум	35 543	345 019	309 476	
Финансовый результат от основной деят-ти	***тыс.сум***	***2 535 941***	***5 455 642***	***2 929701***	***216***
Расходы от финансовой деятельности	тыс.сум	2 471 158	3 947 897	1 476 739	160
Доходы от финансовой деятельности	тыс.сум	1 636 910	1 900 873	263 963	116
Финансовый результат от общехозяйственной деятельности	тыс.сум	1 701 693	3 408 619	1 706 926	200
Налог на прибыль, прочие налоги	тыс.сум	643 253	898 162	254 909	140
Чистый финансовый результат	***тыс.сум***	***1 058 439***	***2 510 457***	***1 452 018***	***237***

В 2005 году в целом по НАК «Узбекистон хаво йуллари» доходы (без НДС) составили 494,6 млрд. сум с ростом к 2004 году на 64,2 млрд. сум или на 15% (табл.).

Таблица

Финансовые результаты деятельности НАК «Узбекистон хаво йуллари» за 2004-2005 год

№	Показатели	Ед. Изм.	2004 год	2005 год	Динамика, %	
					2004/ 2003	2005/ 2004
1.	Доходы от деятельности ГА (без НДС)	Млн.сум	420521,6	481600,0	116,1	114,5
2.	Расходы по перевозкам всего В т.ч.	Млн.сум	473757,7	512200,0	113,9	108,1
2.1	Материальные затраты	Млн.сум	431688,6	428220,0	121,8	99,2
2.2	Оплата труда (ФЗП)	Млн.сум	26112,4	27233,8	165,0	104,3
2.3	Амортизация	Млн.сум	41470,9	56906,0	129,5	137,2
3.	Чистая прибыль (+), убыток (-)	Млн.сум	-53236,1	-30600,0	129,5	57,5
4.	Тарифная ставка перевозки пасс.	Сум	139265,1	159531,5	100,9	114,6
5.	Дебиторская задолженность На конец периода	Млн.сум	68573,1	55066,0	134,1	80,3

В последние годы наметилась конкретная тенденция к повышению доходности от внешнеэкономической деятельности. Так показатели доходов за 2004-2005 годы выглядят следующим образом (табл.):

Таблица

Анализ эффективности рейсов по международным направлениям НАК «Узбекистон Хаво Йуллари»

Направления	**Доходы**		**Расходы с полн. л.ч.**		**Финансовый результат**	
	2004	**2005**	**2004**	**2005**	**2004**	**2005**
TAS-CDG-TAS	9 358 858	8 344 021	10 246 826	10 698 891	-887 969	-2 354 870
TAS-CDG-FRA-TAS		13 147		100 417	0	-87 271
TAS-LHR-TAS	16 103 254	15 421 743	17 640 795	17 361 153	-1 537 540	-1 939 410
TAS-LHR-SKD-TAS	328 469		367 829		-39 360	0
TAS-LHR-FRA-TAS	443 982	101 493	359 246	115 222	84 737	-13 729
TAS-BHX-TAS	8 969 151	9 630 746	12 374 816	12 241 326	-3 405 665	-2 610 580
TAS-FRA-TAS	23 704 771	19 411 997	17 814 079	17 786 221	5 890 692	1 625 776
TAS-FRA-UGC-TAS	599 622	163 713	356 641	97 209	242 980	66 504
TAS-ATH-TAS	3 887 060	4 283 740	5 124 584	4 516 731	-1 237 524	-232 992
TAS-FCO-TAS	6 497 103	6 242 766	7 983 794	8 418 422	-1 486 691	-2 175 656
TAS-FCO-UGC-TAS	87 553	114 117	75 609	80 255	11 944	33 862
TAS-IST-TAS	6 305 558	9 115 150	7 995 417	9 613 994	-1 689 859	-498 844
TAS-IST-ATH-TAS	190 242	0	274 487	0	-84 246	0
TAS-IST-ATH-TAS	242 650	0	390 522	0	-147 872	0
TAS-IST-FRA-TAS		28 523		100 791	0	-72 268
ИТОГО ЕВРОПА	76 718 272	72 871 155	81 004 644	81 130 632	-4 286 372	-8 259 477
TAS-DAC-TAS	2 934 077	335 585	4 928 314	360 623	-1 994 237	-25 038
TAS-ATQ-TAS	7 065 305	8 901 269	8 878 080	9 083 535	-1 812 775	-182 266
TAS-DEL-TAS	5 716 664	6 141 896	6 485 947	6 642 367	-769 283	-500 470

TAS-DEL-DAC-DEL-TAS	156 938	0	246 176	0	-89 238	0
ИТОГО ЮА	15 872 984	15 378 751	20 538 517	16 086 525	-4 665 533	-707 774
TAS-SHJ-TAS:	8 267 222	9 252 282	3 935 806	3 983 299	4 331 416	5 268 983
TAS-SHJ-BHK-TAS	299 985	470 691	132 657	196 275	167 328	274 417
TAS-BHK-SHJ-TAS	311 506	421 209	134 460	184 702	177 046	236 507
TAS-JED-TAS	849 930	2 091 181	733 118	1 249 243	116 813	841 938
TAS-SHJ-JED-TAS	345 390		262 938		82 452	0
TAS-JED-SHJ-TAS	223 953		187 699		36 254	0
TAS-TLV-TAS	7 078 058	9 816 163	7 098 937	8 736 241	-20 879	1 079 921
ИТОГО БЛ. ВОСТОК	17 376 044	22 051 526	12 485 615	14 349 759	4 890 429	7 701 767
TAC-SGN-HAN-TAS	549 978	439 042	2 487 480	1 167 080	-1 937 503	-728 038
TAC-SGN-HAN-TAS	294 836	1 488 102	723 293	2 646 857	-428 457	-1 158 755
TAC-SGN-TAS	68 977	0	302 354	0	-233 377	0
TAS-UTP-TAS	160 408	29 529	306 932	123 015	-146 523	-93 486
TAS-BKK-TAS	9 749 282	10 130 029	13 061 485	12 698 954	-3 312 203	-2 568 925
TAS-BKK-SGN-TAS	92 938		130 717		-37 779	0
TAS-BKK-KUL-TAS	41 020		91 549		-50 529	0
TAS-BKK-KUL-TAS	75 205		91 942		-16 737	0
TAS-BJS-TAS	8 066 519	9 018 057	9 492 740	8 185 337	-1 426 221	832 719
TAS-PVG-BJS-TAS		232 581		294 621	0	-62 040
TAS-KUL-TAS	5 190 492	5 574 020	7 453 637	7 831 106	-2 263 145	-2 257 086
TAS-ICN-TAS	7 785 098	9 581 846	9 925 688	10 036 703	-2 140 590	-454 857
TAS-PVG-TAS	0	180 512	0	682 821	0	-502 309
TAS-KIX-TAS	1 625 867	1 207 178	3 894 951	2 514 333	-2 269 084	-1 307 155
TAS-NRT-KIX-TAS	5 189 876	7 987 182	10 845 299	13 492 109	-5 655 423	-5 504 926
ИТОГО ЮВА и ДВ	38 890 496	45 868 078	58 808 066	59 672 936	-19 917	-13 804
TAS-BEG-JFK-BEG-TAS	10 549 063		17 494 648		-6 945 584	0
TAS-RIX-JFK-RIX-TAS	2 014 441	12 762 771	3 645 663	20 596 596	-1 631 222	-7 833 825
ИТОГО С. АМЕРИКА	12 563 504	12 762 771	21 140 311	20 596 596	-8 576 806	-7 833 825
ИТОГО	161 421301	168 932280	193 977 154	191 836 447	-32 555	-22 904

Таблица демонстрирует, что наиболее доходным направлением деятельности является организация международных пассажирских регулярных перевозок, рост объёма которых составил 6% в 2005 году по сравнению с 2004 годом. Их удельный вес в общем объёме – 88,7% в 2005 году и 87,1% в 2004 году.

Анализ финансовой деятельности **ГАО «ТАПОиЧ»** производится согласно финансовой и бухгалтерской отчетности (табл.) за полный 2005 год.

Таблица

Финансовые результаты ГАО «ТАПОиЧ» на 01.01.2006 г.

тыс. сум

№	Показатели	За отчетный период	
		Доходы	Расходы
1	Валовый финансовый результат от реализации продукции	30 588 012	-
2	Операционные доходы, расходы от основной деятельности	652 178	16 383 782
3	Доходы и расходы по финансовой деятельности	3 252 024	16 585 932
4	Прибыль от общехозяйственной деятельности	1 522 500	-
5	Чрезвычайные прибыли и убытки	-	-
6	Прибыль до уплаты налога на прибыль	1 522 500	-
7	Налог на прибыль	-	157 308
8	Прочие налоги	-	109 215
9	Чистая прибыль	1 255 977	-

Из таблицы видно, что в процессе проверки результатов финансово-хозяйственной деятельности за 2005 год выявлено следующее:

Финансово-хозяйственная деятельность акционерного общества в 2005 году является прибыльной. Сумма чистой прибыли составила 1256,0 млн.сум. В то же время финансовое состояние Общества по показателям устойчивости определено как неустойчивое. Для перехода к устойчивому состоянию необходимо увеличить долю собственных средств во всей сумме хозяйственных средств, и сократить долю привлеченного капитала.

Недостаточно активно велась работа администрации по взысканию дебиторской задолженности, которая в целом за 2005 год увеличилась на 35,8 млрд.сум и составила на конец года 46,9 млрд..сум, что в 4,2 раза выше, чем на начало года. Особо надо сказать, что в составе дебиторской задолженности числится сумма в 4,8 млн. долларов США, которую предприятию недоплатил индийский заказчик за несвоевременную поставку 3-го и 4-го самолетов изд. «300» и квалифицирует это как штрафные санкции.

Несмотря на полученную в 2005 году прибыль, Общество остается убыточным. Сумма непокрытого убытка с учетом прошлых лет составила 9,5 млрд.сум. Долги предприятия на 01.01.2006 год составили 161,9 млрд.сум, превысив уровень 2004 года на 14,5 млрд. сум или в 1,1 раза, в том числе:

- прирост кредиторской задолженности за год составил 30,8 млрд.сум, а задолженность на конец года выросла до 125,5 млрд.сум;

- задолженность по кредитам и займам банков, а также процентов по ним уменьшилась на 16,3 млрд.сум и составила на конец года 36,3 млрд.сум.

Однако предприятие обладает достаточными источниками погашения своей задолженности, основными из которых являются:

1. Остатки готовой продукции (11,1 млрд.сум);
2. Дебиторская задолженность (46,9 млрд.сум);
3. Средства, полученные от долгосрочных инвестиций.

Кроме того, при необходимости, источниками погашения задолженности могут служить:

1. Запасы и другие материальные активы (79,1 млрд.сум)
2. Незавершенное производство (45,5 млрд.сум)
3. Основные средства и прочие долгосрочные активы.

В остатках готовой продукции, по состоянию на 1.01.2006 года числилось четыре самолета: два ИЛ-76ТД (№№9210, 9305 с 2000 г.), ИЛ-114 (№0201 с 1997г.), ИЛ-114 (№0110 с 2000 г.).

Следует отметить положительный фактор снижения остатков готовой продукции. За 2005 год эти остатки в оптовых ценах снижены на 23,3 млрд.сум. Вместе с тем, продолжают отвлекаться большие денежные средства в незавершенное производство, которое за истекший год увеличилось на 4,3 млрд.сум. и на конец года составило 45,5 млрд.сум. В связи с тем, что уменьшение объема незавершенного производства по основным изделиям возможно только за счет доведения имеющихся планеров до летного состояния и их перевода в товарную продукцию, то необходимо изыскивать средства на доукомплектование этих планеров материалами и комплектующими изделиями для их достройки.

Одной из важных составляющих расходов, значительно влияющих на финансовый результат предприятия, являются расходы, которые считаются непроизводительными и частично или полностью включаются в налогооблагаемую базу и облагаются налогом на прибыль.

В современных условиях предприятие не может обойтись без этих затрат (это выплата премий, затраты на рекламу, представительские расходы, расходы по междугородним переговорам, сотовая связь, затраты на содержание служебного легкового автотранспорта, содержание социальной сферы и других прочих операционных расходов), но стремиться к максимальной минимизации этих затрат необходимо.

В 2005 году произошло увеличение резервного капитала за счет переоценки основных средств, незавершенного строительства и неустановленного оборудования на сумму 275,6 млн.сум. На конец года сумма резервного капитала составила 14,8 млрд.сум. Здесь можно

проработать вопрос о возможности покрытия убытков прошлых лет за счет резервного капитала.

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 и понятия

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.

Вопросы:

1. В чем заключаются 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.

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
Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
9.Ковалев В.В. Сборник задач по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
10.Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности. Учеб. Метод. Пособ. -М.: Форум-Инфра-м, 2004

Тема №21. Анализ финансового состояния и финансовых коэффициентов (на примере аэропорта «Ташкент»)

План:

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 степень 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.

Основным 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.

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 по данным баланса предприятия.

Баланс аэропорта «Ташкент» за 2000___год

Наименование показателя	Код стр.	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
АКТИВ	001	0	0
I. Долгосрочные активы			
Первоначальная стоимость (0100, 0300)	010	95 469 846 407	111 718 503 045
Сумма износа (0200)	011	21 193889992	30 114422512
Остаточная стоимость (стр.010-011)	012	74275956416	81 604080533
Нематериальные активы	013	0	0
Первоначальная стоимость (0400)	020	180768803	224 774 027
Сумма амортизации (0500)	021	44 965 192	83 882 692
Остаточная балансовая стоимость (стр 020-021)	022	135 803611	140891 335
Долгосрочные инвестиции всего (стр 040+ 050+060+070+080)	030	129487863	120351 294
Ценные бумаги (0610)	040	118286000	118286000
Инвестиции в дочер.хозяй. общества (0640)	050	3216634	2 065 294
Инвестиции в зависим. хозяйст. общества (0630)	060	0	0
Инвестиции в предприятия с иностранным капиталом (0640)	070	7 985 229	0
Прочие долгосрочные инвестиции (0690)	080	0	0
Оборудование к установке (0700)	090	6 727 475	34 589 587
Капитальные вложения (0800)	100	3410801 865	6336554674
Долгосрочная дебитор. задолженность (0910, 0920, 0930, 0940)	110	0	0
из нее просроченная	111	0	0
Долгосрочные отсроченные расходы 0950,0960,0990	120	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ I (стр 012+022+ 030+090+100+110+120)	**130**	**77958777230**	**88236467424**
II.Текущие активы	131	0	0
Товаро-материальные запасы. всего (стр. 150+160+ 170+ 180) в том числе	140	3 815457429	2794021 481
Производственные запасы (1000 1100, 1500,1600)	150	3815457429	2794021 481
Незавершенное производство (2000,2100,2300,2700)	160	0	0

Готовая продукция (2800)	170	0	0
Товары (2900 за минусом 2980)	180	0	0
Расходы будующих периодов (3100)	190	81935083235	94 125401 792
Отсроченные расходы (3200)	200	0	0
Дебиторы всего (стр.220+230+240 +250 +260 +270+280+290+300+310)	**210**	**29 119008 112**	**40 679 436 033**
из нее просроченная	211	0	0
Задолженность покупателей и заказчиков (4000 за минусом 4900)	220	3 602 329 073	3 542 889 196
Задолженность обособленных подразделений (4110)	230	20 768 672 778	34 450 204 963
Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ (4120)	240	0	0
Авансы, выданные персоналу (4200)	250	2 940 798	1 477 875
Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам (4300)	260	1 086 946 650	2 135727037
Авансовые платежи по наналогам и сборам в бюджет (4400)	270	394 355 849	91 723 982
Авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию (4500)	280	9 647 024	7060 139
Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (4600)	290	0	0
Задолженность персонала по прочим операциям (4700)	300	3251 414969	449 328 959
Прочая дебиторская задолженность (48000)	310	2 700 970	1 023 880
Денежные средства, всего (стр. 330+ 340+ 350+360) в том числе	320	2 352 289 987	3559011 619
денежные средства в кассе (5000)	330	1 055 620	0
денежные средства на расчетном счете (5100)	340	71 040545	72 995 309
денежные средства в иностранной валюте (5200)	350	246 387 750	393 037 073
Прочие денежные средства и эквиваленты (5500,5600,5700.)	360	2 033 806 072	3 092 979 237
Краткосрочные инвестиции (5800)	370	0	0
Прочие текущие активы (5900)	380	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ II (стр. 140+190+200+210+320+370+380)	**390**	**117221 838763**	**141 157870925**
ВСЕГО ПО АКТИВУ БАЛАНСА (стр. 130+390)	**400**	**195 180615993**	**229394338349**

ПАССИВ			
I. Источники собственных средств	401	0	0
Уставной капитал (8300)	410	1 581 237636	1 581 237636
Добавленный капитал (8400)	420	0	0
Резервный капитал (8500)	430	68418836 141	85758391 737
Выкупленные собственные акции (8600)	440	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (8700)	450	0	6626 142868
Целевые поступления (8800)	460	5 174562314	0
Резервы предстоящих расходов и платежей (8900)	470	0	0
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ I стр.(410+ 420+ 430+ 440+450+460+470)	**480**	**75 174636091**	**93 965 772 242**
II. Обязательства	481	0	0
Долгосрочные обязательства, всего (стр.500+ 510+520+530+540 +550+560+ 570+ 580 +590)	490	95714895576	105264523 189
в том числе: долгосрочная кредиторская задолженность (стр. 500+520+540+590)	491	130802301	35 526 570
из нее просроченная долгосрочная кредиторская задолженность	492	0	0
Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам (7000)	500	130802301	35 526 570
Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям (7110)	510	0	0
Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (7120)	520	0	0
Долгосрочные отсроченные доходы	530	0	0
Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (7240)	540	0	0
Прочие долгосрочные отсроченные обязательства (7250, 7290)	550	0	0
Авансы, полученные от покупателей и заказчиков (7300)	560	0	0
Долгосрочные банковские кредиты (7810)	570	0	0
Долгосрочные займы (7820,7830,7840)	580	95 584 093 275	105228996619
Прочая долгосрочная кредиторская задолженность (7900)	590	0	0
Текущие обязательства (стр. 610+620+ 630+640+650+660+670+680+690+700+710+ 720+730+740	**600**	**24575341 763**	**30 164042918**

в том числе текущая кредиторская задолженность (стр. 610+630+650+670+ 680+690+700+710+720+ 760)	601	24575341 763	30 164042918
из нее просроченная текущая кредиторская задолженность	602	0	0
Задолженность поставщикам и подрядчикам (6000)	610	6 136435648	6 174924684
Полученные авансы (6300)	670	528 639 438	392 699 355
Задолженность по платежам в бюджет (6400)	680	96521 189	48 422 232
Задолженность по страхованию (6510)	690	26 447 830	10505131
Задолженность по платежам в государственные целевые фонды (6520)	700	78487888	113 167778
Задолженность учредителям (6600)	710	0	0
Задолженность по оплате труда (6700)	720	252375 155	220219271
Краткосрочные банковские кредиты (6810)	730	0	0
Краткосрочные займы (6820,6830,6840)	740	0	0
Текущая часть долгосрочных обязательств (6950)	750	0	0
Прочие кредиторские задолженности (6900 кроме 6950)	760	17456434616	23204 104467
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ II (Стр. 490+600)	770	120 290 237 340	135428566 108
ВСЕГО ПО ПАССИВУ БАЛАНСА (стр.480+770)	**780**	**195464873431**	**229394338349**

Показатели деловой активности характеризуют эффективность использования ресурсов.

Оборачиваемость активов (ОА) =	Среднегодовая стоимость активов (А) Выручка от реализации прдукции (ВРП)
Оборачиваемость дебиторской задолженности (ОД) = 365 :	Выручка от реализации прдукции (ВРП) Среднегодовая дебиторская задоженность
Оборачиваемость кредиторской 365: задолженности (ОК) =	Себестоимость реализации продукции (СРП) Среднегодовая задолженность поставщикам (КЗ)
Оборачиваемость материально-производственных запасов (ОМ) = 365 :	Себестоимость реализации продукции (СРП) Среднегодовая стоимость материально-произ.запасов

Показатели рентабельности характеризуют эффективность деятельности предприятия

Рентабельность активов (РА) =	Чистая прибыль (ЧП) Среднегодовая стоимость актвов

Рентабельность реализации (РР) =	Чистая прибыль (ЧП) / Выручка от реализации прдукции (ВРП)
Рентабельность собственного капитала (РСК) =	Чистая прибыль (ЧП) / Среднегодовая сумма собственного капитала

Показатели платежеспособности

Одной из важнейших характеристик устойчивости финансового состояния предприятия, его независимости от заемных источников средств является **коэффициент автономии,** равный доле источников средств в общем итоге баланса.

Нормальное минимальное значение коэффициента автономии ($К_А$) оценивается на уровне 0,5. Нормальное ограничение

$К_А \geq 0,5$

означает, что все обязательства предприятия могут быть покрыты его собственными средствами. Выполнение ограничения важно не только для самого предприятия, но и для его кредиторов. Рост коэффициента автономии свидетельствует об увеличении финансовой независимости предприятия, снижении риска финансовых затруднений в будущих периодах. Такая тенденция с точки зрения кредиторов повышает гарантированность предприятием своих обязательств.

Коэффициент автономии =	Источники собственных средств = 93965772242 = 0,4
	Общий итог баланса 229394338349

Коэффициент автономии дополняет коэффициент соотношения заемных и собственных средств ($К_{з/с}$), равный отношению величины обязательств предприятия к величине его собственных средств.

$К_{з/с} \leq 1$

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств =	Обязательства = 135428566408 = 1
	Собственные средства 135268936557

Весьма существенной характеристикой устойчивости финансового состояния является **коэффициент маневренности,** равный отношению собственных оборотных средств 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.

$К_{м} = \prec 0,5$

Коэффициент маневренности = собственных средств	Собственные оборотные средства = 47032469133 = 0,5
	Источники собственных средств 93965772242

В соответствии с той определяющей ролью, какую играют для анализа финансовой устойчивости абсолютные показатели обеспеченности предприятия средствами источников формирования запасов и затрат, одним из главных относительных показателей устойчивости финансового состояния является **коэффициент обеспеченности собственными средствами**, равный отношению величины собственных оборотных средств к стоимости запасов и затрат предприятия *($К_0$).*

Его нормальное ограничение, получаемое на основе статистических усреднений данных хозяйственной практики, имеет следующий вид:

$К_{о} \geq 0,6 - 0,8.$

Коэффициент обеспеченности = собственными средствами	Собственные оборотные средства = 47032469133 = 0,5
	Запасы и затраты 96919424273

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 ($К_{п.им}$).

На основе данных хозяйственной практики нормальным считается следующее ограничение показателя:

$К_{п.им} \geq 0,5$

К случае снижения значения показателя ниже критической границы целесообразно привлечение долгосрочных заемных средств для увеличения имущества производственного назначения, если финансовые результаты в отчетном периоде не позволяют существенно пополнить источники собственных средств.

Коэффициент имущества производственного= назначения	Основные средства + кап.вложения + оборудование + производственные запасы + незавершенное производство
	Итог баланса
Коэффициент имущества производственного назначения	= 111718503045 +6336554674 +34589587 +2794021481 = 0,5
	229394338349

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.

4. Показатели ликвидности и деловой активности предприятия.

1. Коэффициент абсолютной ликвидности ($К_{ал}$) Данный коэффициент равен отношению величины наиболее ликвидных активов к сумме наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов. Под наиболее ликвидными активами, как и при группировке балансовых статей для анализа ликвидности баланса, подразумеваются денежные средства предприятия и краткосрочные ценные бумаги. Краткосрочные обязательства предприятия, представленные суммой наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов, включают: кредиторскую задолженность и прочие пассивы; 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:

$К_{ал} \geq 0,2\text{-}0,5$**.**

Коэффициент абсолютной ликвидности =	Денежные средства	= 3559011619 = 0,2
	Краткосрочные обязательства предприятия	30164042918

2. *Коэффициент текущей ликвидности* характеризует степень общего покрытия всеми оборотными средствами предприятия суммы срочных обязательств (суммы краткосрочных кредитов и займов, а также кредиторской задолженности).

$К_{тл} \geq 2$**.**

Коэффициент текущей = ликвидности	ден. средства +	краткоср.фин. + вложения	дебиторская задолж. и ТМЦ
	краткосрочные обязательства предприятия		

Коэффициент текущей = ликвидности	3559011619+40679436033+2794021481 =1,6
	30164042918

3. $К_{сл} \geq 1$.

Коэффициент срочной ликвидности =	ден. средства +	краткоср. вложения +	чистая дебиторская задолженность
	краткосрочные обязательства предприятия		

Коэффициент срочной ликвидности =	3559011619 + 40679436033 =1,5
	30164042918

По полученным показателям видно, что все показатели ликвидности по международному аэропорту «Ташкент» находятся в удовлетворительном состоянии, т.к. они соответствуют нормативным значениям. Анализ показателей произведен путем сравнения величины рассчитанных коэффициентов с их нормативной величиной (табл. .).

Таблица

Показатели платежеспособности и финансовой устойчивости

Показатели	На конец отчетного периода	Нормативное значение
Показатели платежеспособности:		
- Коэффициент текущей ликвидности	1,6	≥2
- Коэффициент срочной ликвидности	1,5	≥1
- Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2	≥0,2
Показатели финансовой устойчивости:		
- Коэффициент автономии	0,4	≻ 0,5
- Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	1	≤ 1
- Коэффициент маневренности собственных средств	0,5	≺ 0,5
- Коэффициент обеспеченности собственными средствами	0,5	≻ 0,6
- Коэффициент имущества производственного назначения	0,5	≥0,5

Основными показателями для оценки экономической состоятельности предприятия являются следующие коэффициенты:

1.Коэффициент платежеспособности - $К_{пл}$ рассчитывается по формуле:

$$К_{пл} = (А2 – П_{дз}) / (П2 – Д_{зк}),$$

где А2 – оборотные активы (производственные запасы, готовая продукция, денежные средства, дебиторская задолженность и др.);

$П_{дз}$ – просроченная дебиторская задолженность;

П2 – обязательства (краткосрочные займы, краткосрочные кредиты, задолженность по бюджету и другая кредиторская задолженность);

$Д_{зк}$ – долгосрочные займы и кредиты

$$К_{пл} = 141157870925 / 135428566108 – 105228996619 = 4,6$$

$К_{пл} = 4,6 > 2$, что свидетельствует о состоятельности предприятия.

2. Коэффициент соотношения собственных и заемных средств – $К_{з/с}$ определяется формулой:

$$\mathbf{К_{з/с} = П1 / (П2 - Д_{зк}),}$$

где П1 – источники собственных средств (уставный капитал, добавленный капитал, нераспределенная прибыль и др.), итог раздела I пассива баланса.

$$К_{з/с} = 93965772242 / 135428566108 – 105228996619 = 0,3$$

$К_{з/с} \leq 1$

$К_{з/с} = 0,3 \leq 1$, что указывает на состоятельность по этому показателю

3. Коэффициент финансовой независимости $К_{фн}$ определяется формулой:

$$\mathbf{К_{фн} = П1 / ИБ,}$$

где ИБ – итог актива или пассива баланса.

$$К_{фн} = 93965772242 / 229394338349 = 0,4$$

4. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами $К_{ос}$ определяется по формуле:

$$\mathbf{К_{ос} = (П1 – А1) / А2,}$$

где А1 – долгосрочные активы (основные средства, нематериальные активы, капитальные вложения и др.), раздел I актива.

$$К_{ос} = 93965772242 – 88236467424 / 141157870925 = 0,4$$

Показатели экономической состоятельности предприятия

Показатели	На конец отчетного периода	Характеристика показателей	Расчетная формула	Параметры для принятия решений о состоятельности
1. Коэффициент платежеспособности – ($К_{пл}$)	4,6	Свидетельствует о хороших платежных способностях	$\mathbf{К_{пл}} = \frac{А2 - Пдз}{П2 - Дзк}$	$\mathbf{К_{пл} \geq 2}$
2. Коэффициент соотношения собственных и заемных средств – ($К_{з/с}$)	0,3	Характеризует степень покрытия краткосрочных заемных источников собственными средствами	$\mathbf{К_{сс} = П1 / (П2 - Д_{зк})}$	$\mathbf{К_{з/с} \leq 1}$
3. Коэффициент финансовой независимости – ($К_{фн}$)	0,4	Свидетельствует об увеличении (уменьшении) финансовой независимости	$\mathbf{К_{фн} = П1 / ИБ}$	$\mathbf{К_{фн} \geq 0,5}$
4. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами – ($К_{ос}$)	0,4	Характеризует обеспеченность оборотных средств собственными источниками	$\mathbf{К_{ос} = (П1 – А1) / А2}$	$\mathbf{К_{ос} \geq 0,6 - 0,8.}$

Из данной таблицы видно, что международный аэропорт «Ташкент» является экономически состоятельным предприятием, так как решение о несостоятельности предприятия принимается в том случае, если сумма числовых значений параметров несостоятельности составляет менее 4,3, а по международному аэропорту «Ташкент» она составляет – 5,7.

Таким образом, только оценка показателей (финансовых коэффициентов особенно если их сопоставлять с нормативными значениями) может своевременно указать на негативные тенденции и возможное ухудшение положения предприятия.

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 и понятия

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.В чем заключаются задачи и значение анализа финансовых коэффициентов?
2. Как проводится анализ коэффициентов финансовой устойчивости.
3.Каким образом анализируются коэффициенты ликвидности.
4.Анализ коэффициентов рентабельности.
5.Анализ коэффициентов деловой активности или оборачиваемости.

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.Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учёт. Учеб. Пос. -М.:Ф и С, 2003
4. Донцова А.В., Никифирова. Н.А. Анализ финансовой отчетности Практикум М.: Дело и сервис2004
5. Ермолович Л.Л Практикум по анализу хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособ. Мн.: Книжный Дом2003
6. Наметова И.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. Учеб. метод. Пособие. - М.: Форум- ИНФРА М, 2004

7. Каплан Роберт С, Нормон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. -М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004
8. Ковалев В.В. Сборник задан по финансовому анализу: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003
9. Чернов./ Под ред. проф. М.И.Баканова. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
10. Чернова Н.А. Практикум по разработке бизнеса - плана и финансовому анализу предприятия. Учебное пособие. - М.: 2002

Тема № 22. Предмет и метод курса аудита.

План:

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.

Под аудиторской деятельностью понимается предпринимательство аудиторских фирм (самостоятельных отдельных аудиторов) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых расчетов, других финансовых обязательств и требований экономических субъектов. Эта деятельность включает также оказание иных аудиторских услуг: постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета; составление деклараций о доходах и бухгалтерской отчетности; анализ финансово-хозяйственной деятельности; консультирование в вопросах финансового, налогового, банковского и иного законодательства; обучение и др.

В проектах российских стандартов аудиторской деятельности дается следующее определение аудита.

Аудит — это независимая экспертиза финансовой отчетности предприятия на основе проверки соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета, соответствия хозяйственных и финансовых операций законодательству РФ**,** полноты и точности отражения в финансовой отчетности деятельности предприятия. Экспертиза завершается составлением аудиторского, заключения.

Аудит, как отмечают американские специалисты, — это вид деятельности, заключающийся в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и положения экономического объекта, осуществляемой компетентным независимым лицом. Это лицо, исходя из установленных критериев, выносит заключение о качественной стороне функционирования. Главная цель аудита — определение достоверности финансовой отчетности компании, а также контроль за соблюдением компанией определенных законов и норм хозяйственного права и налогового законодательства.

Под аудитом иногда понимается процесс снижения до приемлемого уровня информационного риска, т.е. вероятности того, что в финансовых отчетах содержатся ложные или неточные сведения для пользователей финансовых отчетов.

Различают внутренний и внешний аудит. Первый — неотъемлемый и важный элемент контроля в процессе непосредственного менеджмента. Потребность в нем возникает в крупных организациях в связи с тем, что верхнее звено руководства не занимается повседневным контролем деятельности низших управленческих структур. Внутренний аудит необходим для предотвращения потери ресурсов, локализаций недостатков, своевременного предупреждения финансовых трудностей. Иными словами — это текущий контроль за осуществлением экономической политики и качеством управления предприятия.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности проверяемой организации. Выполнение такой независимой экспертизы хозяйственно-финансовой деятельности одновременно предполагает и разработку рекомендаций по улучшению финансовой стратегии организации, повышению

эффективности ее хозяйствования, а также оценку платежеспособности, финансовой устойчивости и имеющихся резервов.

Аудиторская фирма или отдельный аудитор по окончании работы обязаны представить письменное заключение о состоянии учета, внутреннего контроля на проверенных ими хозяйственных объектах, а также о достоверности годового отчета. Такое заключение является основанием для утверждения или неутверждения (отказа от утверждения) проверенного годового бухгалтерского отчета.

Организация сама вправе выбрать аудитора для проведения проверки. Но для этой работы не может быть привлечено лицо, состоящее в родстве с руководством организации или связанное с ним служебными отношениями.

Цели внешнего аудита

Внешний аудит призван:

1) проверить полноту, достоверность и точность отражения в учете и отчетности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности организации;

2) проконтролировать соблюдение законодательства и нормативных документов, регулирующих правила ведения учета и составления отчетности, методологию оценки активов, обязательств и собственного капитала;

3) выявить резервы лучшего использования собственных основных и оборотных средств, финансовые резервы и возможность использования заемных источников.

Основная цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом задачами анализа правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения организации, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

В ходе аудита проверяется правильность составления баланса, отчета о прибыли и убытках, достоверность данных пояснительной записки. При этом определяется:

все ли активы и пассивы отражены в отчете;

все ли документы использованы в отчете;

насколько фактическая методика оценки имущества отклоняется от принятой при определении учетной политики организации,

Отчет о прибыли и убытках аудитор проверяет для установления правильности расчета балансовой и налогооблагаемой прибыли.

Аудиторы в процессе своей деятельности решают также ряд других задач:

помогают в организации бухгалтерского учета;

оказывают помощь в восстановлении и ведении учета, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;

участвуют в налоговом планировании и расчете налогов;

консультируют по отдельным вопросам ведения учета и составления отчетности и др.

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 100 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.

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.

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.

Подтверждения.. 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.

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 6710 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.

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.

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.

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.

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.

По 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.

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.

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 страховой деятельности.

Стандарты аудита регулируют качество профессиональной деятельности аудиторов.

Стандарты принято подразделять на:

* аттестационные;

* общепринятые аудиторские стандарты;

* стандарты прогнозов;

* стандарты этики аудитора.

В соответствии с аттестационными стандартами:

* 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

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;

* 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, раскрытие 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 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.

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.

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

Надлежащее внимание. Необходимо соблюдать технические и этические профессиональные стандарты, стремиться к постоянному улучшению качества услуг, выполняя профессиональные обязанности, использовать все свои способности.

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. Составление графика 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.

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 и понятия

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.

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., Пирожкова М.А Основы аудита: курс лекций с ситуациоными задачами. Учеб. Пос. -М.: Дело и сервис, 2002
12. Подольский 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

Тема № 23. Аудит учета основных средств и нематериальных активов.

План:

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 и понятия

Первоначальная стоимость, остаточная стоимость, эффективность, фондоотдачи, сметные проекты, текущие и капитальные ремонт, ускоренный, товарные знаки, авторские право, «ноу-хау», приемопередаточное акты, износ, амортизация.

Контрольные вопросы

1. Какой порядок учета основных средств?
2. Из чего состоят 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?

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 статистика. 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. Подольский 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

Тема № 24. 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 заимствовании 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. Каков порядок проведения ревизии кассы?
2. Какова цель аудита денежных документов?
3. Как осуществляется проверка целевого использования наличных денежных средств, полученных в банке?
4. На что нужно обращать внимание при проверке отчетов ответственных лиц за командировочные расходы?
5. Каков порядок инкассации денежных средств, поступивших в кассу предприятия, и как определяется сроки инкассации и лимит кассы?

Основная литература:

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., Пережкова 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 № 25. Аудит операций с товарно-материальными запасами.

План:

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

№ 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 З Д.
2.	Аудит учета использования материальных запасов, списания недостач, потерь и хищений	Один раз в квартал	Тихонова В. Т. Ахмедов З Д.
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 З. 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 З. Д., Агзамова В.Т. Планируемый аудиторский риск 4 % Планируемый уровень существенности нормативным актам

1) Качественно — соответствие

2) Количественно — 2 %

1. Аудит аналитического учета движения материальных запасов на складах предприятия

№	Наименование аудиторских процедур	Период прове-дения	Исполнители	Рабочие документы аудитора

	2	3	4	5
1.	Изучение организации хранения материальных запасов (наличие весоизмерительных приборов, стеллажей и тары, состояние картотеки складских карточек)	1 квар-тал	Хасанов Д.С.	Инструкция о приемке материалов, техпаспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния складов
2	Изучение организации пропускной системы при ввозе и вывозе материальных запасов с предприятия	1 квар-тал	Ахмедов З.Д. АгзамоваВ.Т	Книга регистрации пропусков, сообщения работников охраны и кладовщиков
3	Проверка полноты оприходования запасов и правильность *их* оценки	В тече-ние года	Ахмедов З.Д. Агзамова В. Т	Таблицы сверки внутренних документов с документами поставщиков
4.	Установление соответствия данных складского учета данным бухгалтерского учета по складам, счетам и номенклатурным номерам материалов	В тече-ние года	Ахмедов З.Д.. Тихонова В. Т	Оборотные ведомости., карточки складского учета
.5.	Проверка полноты и качества инвентаризации производственных запасов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей	Де-кабрь 200х (отчет-ного года)	Ахмедов З.Д.. Агзамова В. Т.	Приказ о проведе-нии инвентариза-ции, приказ об учетной политике, габлицы по данным инвентаризацион-ных ведомостей

2. Аудит учета использования материальных запасов, списания недостач, потерь и хищений

.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.	Проверка обоснованности списания отклонений в стоимости материалов на выпуск готовой продукции	Один Раз в квар-Тал	Ахмедов 3. Д.	Акты и другие (документы на списание расхода материалов
.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

	2	3	4	5
.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
.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

.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

.2,	Сверка данных бухгалтерских регистров и отчетности	Один раз в квар-тал	Хасанов Д.С.	Баланс (ф. № 1), приложение № 5, разработочные таблицы, журнал-ордер № 1 0

5. Проведение анализа использования материальных запасов

.1.	1 Выявление неиспользуемых материалов в течение отчетного года	Де-кабрь 200х (отчет ного года)	Ахмедов 3. Д.	Карточки складского учета, оборотные ведомости
.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.

Элементы учетной политики предприятия, связанные с учетом ТМЗ

п/	Элементы учетной политики предприятия	Вариант выбора
	Форма бухгалтерского учета	1 . Упрощенная 2. Мемориально-ордерная 3. Журнально-ордерная 4. Компьютеризованная
	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)
	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
	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, N 31.

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?

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

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 деталей.

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

6. Каримов И.А. Узбекистонда демократик узгаришлари янада чукурлаштириш ва фукоралик жамияти асосларини шакллантиришнинг асосий йуналишлари. Халк сузи газетаси, 2002 йил 30 август.
7. «Наша главная цель - демократизация и обновление общества, реформирование и модернизация страны» доклад Президента Республики Узбекистан Ислама Каримова на совместном заседании Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса. Т.: «Народное слово» №20., 29.01.05.
8. Каримов И.А.Либерализация экономики, эффективное использование ресурсов - наше главное направление. Деловой партнёр Узбекистана, 21 февраля 2001.
9. Каримов И.А. Путь нашего народа - это путь независимости, свободы и глубоких реформ, Т., Узбекистан -2002. - 157 с.
10. Вазирлар Махкамасининг 2003 йил 25 декабрдаги 567- сонли «Махсулот ишлар, хизматлар) курсатиш, ишлаб чикариш ва сотиш буйича махсулот (иш хизмати) таннархига кушиладиган харажатлар таркиби хамда молиявий натижалар шаклланиши тартиби хакида Низом. -Т.: 2003.
11. Узбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйругига асосан тасдикланган «Корхоналарни чораклик ва йиллик молиявий хисобот шаклларини тулгазиш буйича курсатма». -Т.: 2002.
12. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете " 1996 г. 30 августа.
13. Закон Республики Узбекистан "О аудиторской деятельности". 2000 г. 26 мая.
14. Постановление Кабинета Министерств Республики Узбекистан “О совершенствовании аудиторской деятельности и развитии аудиторской проверки”. 2000 г. 22 сентября.
15. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан “О совершенствование статистических и финансовых отчетностей" 2002 г. 25 июня.
16. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. (Утверждено Постановлением КМ РУ 25.12.03 г.)
17. Национальные стандарты бухгалтерского учета. Спецвыпуск №3. Т.: “АБиА”, 2003 г.
18. БХМС №21 “Хужалик юритувчи субъектларнинг молиявий хужалик фаолиятининг бухгалтерия хисоби счетларининг режаси ва уни куллаш буйича курсатма”. Т.: “Минфин”, 2003 й.
19. Абдуллаев Е. ва бошк. Иктисодий тахлил: 100 савол ва жавоб. /Е. Абдуллаев, А. Иброхимов, М. Рахимов. -Т.: Мехнат, 2001
20. “Аудит” Под общей ред. ДЭН М.М. Тулаходжаевой и др. – Т.: Информационный Центр Национальной Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана. 2003.
21. Ануфриев В.Е. “Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли: учеб. пособие. – М: Бухгалтерский учет. 2002 г.
22. “Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов, вводимого с 2004 года: Изд. второе доп. и пер. выпуск (Д.И.Шаупов, У.Т.Кан). Мир экономики и права: 2003 год.
23. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учеб.пос. -М.: ИНФРА-М, 2001.
24. Вахрушина М.А. “Бухгалтерский и управленческий учет” учебник 2-изд. – М.: Омега – Л : выш. шк.. 2003.
25. Заволишина И.А. “Бухгалтерский учет по новому”. (серия; библиотека газеты “НТВ” вып.3 – Т.: Мир экономики и права 2003 год).
26. Кондраков Н.П. “Бухгалтерский учет”. М.: “Финансы и статистика”, 2000 г.
27. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт. Учебник . -М.: ИНФРА, 2004
28. Камышанов П.И., Барсукова И,В. “Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты”. – М.: Москва 2002 г.
29. Качалин В.В. “Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP: 3-е изд. – М.: Дело 2000.

30. Лабынцев Н. Т., Ковалева О. В. Аудит: теория и практика: Учеб. пособ. -М.: ПРИОР, 2000
31. Нитецкий В. В., Гаврилов А. А. Финансовый анализ в аудите: Теория и практика: Учеб. пос. -М.: Дело, 2001
32. Новодворский В.Д., Сабанин Р.Л. “Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов: практическое пособие по организации и ведению. – М.: СПб, - 2003.
33. Патров В.В., Пятов М.Л. “Бухгалтерский учет валютных операций” – М.: - Фин. и стат. 2000г.
34. Полисюк Г. Б. и др. Аудит предприятия. Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности предприятия: Учеб. пос. - М.:"Экзамен", 2001
35. Прыкин Б. В. Экономический анализ предприятия: Учеб. -М.: ЮНИТИ- ДАНА, 2000
36. Ришар Ж. “Бухгалтерский учет: теория и практика” / Под рез. Сополова Я.В. – М: “Финансы и стака” 2000г.
37. Ризакулов А.А., Нарзиев Р.Н. “Аудит”. Т.: “Мехнат”, 2000й.
38. Савицкая Г.В. “Анализ хозяйственной деятельности предприятия” учебник 2-е издание – М.: ИНФРА 2003
39. Савицкая Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: Крат. курс для высш. учеб. завед. -М.: ИНФРА-М, 2001.
40. Санаев Н., Нарзиев Р. Аудит: Дарслик. -Т.: Шарк нашриёт-матбаа акциядорлик компанияси, 2001.
41. Сотиволдиев А.С., Иткин Ю.М. “Замонавий бухгалтерия хисоби”. Т.: “БАМА”, 2002 г.
42. Терехов А.А. “Аудит” – М.: Фин. и стат. 2000.
43. Тумася Р. З. “Учет основных средств: Практ. пособ -М.: Нитар Альянс, 2000

Дополнительная литература

1. Бархатов А.П., Сумительнова О.В. “Учет расчетов по экспортным сделкам. Бухгалтерский учет №2, 2002г.
2. Джураев Н.Ю., Абдувохидов Ф. “Процесс реформирование бухгалтерского учета в Республике Узбекистан”. “Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий”. №1, 2000г.
3. Ефремова А.А.”Формирование учетной стоимости материально-производственных запасов”. Бухгалтерский учет №14, 2002г.
4. Жуков В.Н. “Формирование учетной политики организаций”. Бухгалтерский учет №1, 2002г.
5. Ивашкевич В.Б., Ермакова Н.А. “Калькулирование полной стоимости продукции в международной практике учета”. Бухгалтерский учет №18, 2002г.
6. Компьютеризация бухгалтерского учета и аудиторской деятельности: Программа. Методические указания по проведению лабораторных занятий с использованием системы “Парус” (версия 4.31). -М.: Финстатинформ, 2002
7. Корзаева Н.Н. “Учет транспортно-заготовительных расходов”. Бухгалтерский учет №14, 2002г.
8. Материалы международной конференции: "Реформа и развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях рыночной экономики Узбекистана". -Т., 2001.
9. Николаева О.Е., Алексеева О.В. “Управленческий учет: система сбалансированных показателей”. Бухгалтерский учет №9, 2002г.
10. Соболева Е. А., Соболев И. И. Финансово-экономический анализ деятельности турфирмы: Учебно-мет. пос., -М.: " ФиС", 2001

11. Соколов Я.В., Пяртов М.Л. “Учет доходов и расходов и показатели финансового положения организации”. Бухгалтерский учет №12, 2002г.
12. Силаев Н.И. “Отражение затрат в управленческом учете”. Бухгалтерский учет №6, 2002г.

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:

ИНТЕРНЕТ САЙТЫ

www. frei.org - Financial Executives Institute (FEI)
www. mythbreakers.com - Institute of Management Accountants (IMA)
www. sma-canada.org - Society of Management Accountants (SMA)
www. cima.org.uk - The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA)
www. rutgers.edu - American Accounting Association Management Accounting Section (MAS)
www. abp.ord.uk (Auditing Practices Doard)
www. nao.gov.uk (UK NationalAudit Office)
www. aicpa.ord (American Institute of Certified Publik Accontants)
www. iia.ord.uk (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)
www. audit.ru (Аудит)
www. consult.ru (Бухгалтерский консультации)
www. buhgaltinfo.ru (Информации в сфере бухгалтерского учета)
www. buhgalt.ru (Российский журнал «Бухгалтерский учет»)
www. gaap.ru (Международные стандарты)
www. kontrol.ru (Информация по контролингу)
www. dis.ru (Издательство «Дело и Сервис»)