

65.05297

Б-98

БЮДЖЕТНЫЙ УЧЕТ



65.052,4
Б-98

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

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

БЮДЖЕТНЫЙ УЧЕТ

*Рекомендовано Министерством высшего и среднего
специального образования Республики Узбекистан в
качестве учебника*

**ТАШКЕНТ
«IQTISOD-MOLIYA»
2019**

УДК: 657.3(075)

ББК: 65.052я7

Рецензенты: *д-р экон.наук, проф. К. Хотамов;*
PhD доц. А.Остонокулов

Б 98 Бюджетный учет: Учебник / А.Ж. Туйчиев, О.В. Макашина, Д.Р. Шаймарданова, А.М. Арипова; –Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2019. –428 с.

В данном учебнике подробно освещены актуальные вопросы и методические основы организации и ведения бюджетного учета, а также порядок составления и представления финансовых отчетов по исполнению бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан. В работе приведены законодательно-нормативные акты, регламентирующие порядок ведения бюджетного учета, даны основные понятия по дисциплине, контрольные вопросы и практические задания для закрепления теоретического материала, а также тесты, глоссарий, литература. Учебник предназначен для использования студентами высших учебных заведений по всем направлениям подготовки, специалистами, преподавателями, стажерами-исследователями, бухгалтерами, осуществляющими деятельность в бюджетной сфере, а также интересующимися данной дисциплиной читателями.

УДК: 657.3(075)

ББК: 65.052я7

ISBN 978-9943-13-818-6

© А.Ж. Туйчиев, О.В. Макашина,
Д.Р. Шаймарданова, А.М. Арипова, 2019
© “IQTISOD-MOLIYA”, 2019

«Со времен глобального финансово-экономического кризиса 2008 года государства вложили большие объемы правительственных денег для стабилизации финансовой и экономической ситуации в стране. Эти интервенции значительно исказили государственные бюджеты и поставили вопрос о повышении уровня фискальной прозрачности и стабильности»
Генеральный секретарь Палаты Аудиторов Нидерландов Эллен ван Скотен¹

В Узбекистане во всех сферах происходят крупные преобразования, направленные на улучшение уровня жизни населения и обеспечение поступательного продвижения нашей страны по пути динамичного и стабильного развития.

В одном из принятых документов Президент Республики Узбекистан Ш.Мирзиёев отметил: «...Проведенные в Узбекистане за годы независимости широкомасштабные реформы, заложили прочный фундамент национальной государственности и суверенитета, верховенства закона, прав и свобод человека, создали достойные условия жизни для населения и реализации созидательного потенциала граждан».² Благодаря проводимым реформам, с каждым годом растет готовность нашего государства к плодотворному сотрудничеству и укреплению своих позиций в мировом пространстве.

Развитие экономики республики во многом зависит от правильно организованной действующей бюджетной системы. Согласно «Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017–2021 годах», разработанной и утвержденной Ш.М.Мирзиёевым, предусматривается дальнейшее укрепление макроэкономической стабильности и сохранение высоких темпов роста экономики путем обеспечения «сбалансированности Государственного бюджета на всех уровнях с сохранением социальной направленности расходов»,³ а также совершенствования межбюджетных отношений, направленных на укрепление доходов местных бюджетов.

¹ Public sector accounting, Tjerk Budding, Giuseppe Grossi and Torbjohn Tagesson, Routledge Taylor & Francis Group, 2015.

² Указ Президента Республики Узбекистан «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» № УП-4947 от 07.02.2017 г.

³ Стратегия действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах. Приложение № 1 к Указу Президента Республики Узбекистан № УП-4947 от 07.02.2017 г.

В настоящее время в бюджетной системе происходят изменения, которые, безусловно, направлены на ее совершенствование. С момента становления на путь реформирования бюджетной системы страны были обозначены следующие основные направления:

➤ оптимизация действующей сети получателей бюджетных средств;

➤ уточнение правового статуса и реорганизация бюджетных организаций;

➤ переход к новым формам - финансового обеспечения предоставления государственных услуг;

➤ внедрение методов формирования бюджета, ориентированного на результат;

➤ открытость формирования и расходования Государственного бюджета, путем предоставления доступной информации, так называемого «Бюджета для граждан».

Кроме того, каждый гражданин Узбекистана вправе иметь возможность участвовать в формировании (как налогоплательщик) и использовании (как потребитель предоставляемых государством благ и услуг) средств государственного бюджета и получать информацию о том, как будет формироваться доходная часть государственного бюджета и на какие цели планируются государственные расходы.

В качестве надежного инструмента, обеспечивающего прозрачность и точность финансовых расчетов, выступает бюджетный (бухгалтерский) учет. Бюджетный учет, являясь составной частью единой системы учета, призван осуществлять сплошное и непрерывное отражение всех операций, связанных с исполнением бюджетов бюджетной системы, а также смет расходов и смет по внебюджетным средствам бюджетных организаций.

Современная тенденция к гармонизации национальных учетных и отчетных процедур с международными стандартами подразумевает под собой изменение условий и принципов деятельности экономических субъектов государственного сектора, модернизации управленческих механизмов, повышения ответственности за результаты работы, совершенствование финансово-экономических инструментов, бюджетного учета и

отчетности. Грамотная организация бюджетного учета позволяет выявить скрытые резервы, обнаружить нарушения режима экономии, плановой и финансово-бюджетной дисциплины, предупредить и вовремя устранить возможные потери и необоснованные затраты.

Учебник подготовлен в соответствии с законодательством Республики Узбекистан, и с использованием новейших нормативных документов в области бюджетного учета, правовых актах, регламентирующих бухгалтерский учет деятельности субъектов государственного сектора, т.е. органов государственной власти, местного самоуправления, государственных целевых фондов и бюджетных организаций.

В результате изучения материала учебника студент должен:

Знать:

❖ нормативные документы, регламентирующие бюджетный учет в Республике Узбекистан;

❖ основные принципы ведения бюджетного учета в финансовых органах, Казначействе и их территориальных подразделениях, а также в бюджетных организациях;

❖ принципы построения единого плана счетов бюджетного учета в финансовых органах, Казначействе и их территориальных подразделениях, а также в бюджетных организациях;

❖ принципы применения бюджетной классификации Республики Узбекистан в системе бюджетного учета;

❖ методику учета доходов и расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов;

❖ порядок учета бюджетных ссуд и межбюджетных расчетов в финансовых органах, Казначействе и их территориальных подразделениях;

❖ методы оценки активов и обязательств в финансовых органах, Казначействе и их территориальных подразделениях, а также в бюджетных организациях;

❖ учет результатов исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов, а также порядок формирования финансовых результатов деятельности бюджетных организаций;

❖ состав и порядок оформления, принятия к учету и хранения первичных документов и регистров бюджетного учета;

❖ состав, особенности формирования, утверждения и представления бюджетной отчетности по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов, а также бюджетных организаций;

❖ зарубежную практику ведения бюджетного учета и отчетности на примере Российской Федерации.

Уметь:

✚ использовать теоретические знания и навыки в области ведения бюджетного учета и отчетности в финансовых органах, Казначействе и их территориальных подразделениях, а также в бюджетных организациях;

✚ находить и применять на практике нормативно-правовые акты, регламентирующие порядок осуществления бюджетного учета;

✚ применять план счетов бюджетного учета для отражения операций, осуществляемых в процессе исполнения бюджетов бюджетной системы;

✚ заполнять первичные документы и учетные регистры, применяемые в бюджетном учете;

✚ определять объекты и субъекты бюджетного учета в государственном секторе и бюджетных организациях, а также идентифицировать их место в бюджетном процессе;

✚ выявлять особенности ведения бюджетного учета в зарубежной практике на примере Российской Федерации.

Владеть:

✓ навыками самостоятельного изучения и критического анализа теоретических и практических разработок в области ведения бюджетного учета в зарубежной практике, а также иметь способность создания необходимых условий для применения положительного зарубежного опыта в условиях Республики Узбекистан;

✓ способами и средствами сбора, обработки и анализа экономической информации в области бюджетного учета.

Дисциплина «Бюджетный учет» призвана обогатить знания студентов экономических направлений образования. Наряду с освоением таких специальных дисциплин, как «Финансы», «Бухгалтерский учет», «Налоги и налогообложение», «Финансовый и управленческий учет», «Казначейство», «Финансовый контроль»

и др. Изучение «Бюджетного учета» призвано сформировать целостное представление о бухгалтерском учете казначейского исполнения государственного бюджета, что позволит студентам стать востребованными высококвалифицированными всесторонне развитыми и конкурентоспособными специалистами.

Преимуществом учебника является то, что он написан в соавторстве со специалистом в области бюджетного учета и казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Содержание материала, его объем, форма и метод изложения позволят пользоваться этим учебником не только студентам экономических вузов, но и широкому кругу специалистов-практиков в области бюджетного учета и отчетности.

Авторы

ГЛАВА I. СУЩНОСТЬ, ПРЕДМЕТ И МЕТОД ДИСЦИПЛИНЫ «БЮДЖЕТНЫЙ УЧЕТ»

1.1. Значение, предмет и метод дисциплины «Бюджетный учет»

С возникновением государства с присущими ему функциями и необходимым для их осуществления бюджетом появился и бюджетный учет. Первые свидетельства применения общих и местных смет расходов появились еще в XVII веке. Безусловно, тогда еще не было определенных правил их составления, и тем более, отчетов по исполнению. С течением времени учет доходов и расходов бюджета, а также отчетность по его исполнению приобрели современные очертания. С развитием бюджетной системы и бухгалтерского учета совершенствовался и бюджетный учет, который выделился в отдельную дисциплину с предметом, объектами и субъектами, совокупностью методов, а также специфическими особенностями.

Бюджетная система представляет собой совокупность бюджетов всех уровней, бюджетов государственных целевых фондов и внебюджетных фондов бюджетных организаций, принципов построения и организации бюджетов бюджетной системы, взаимоотношений между ними, возникающих в ходе бюджетного процесса. Формирование, составление, рассмотрение, принятие, утверждение и исполнение бюджетов бюджетной системы на финансовый год осуществляется в национальной валюте Республики Узбекистан – сумах.⁴

Государственный бюджет – централизованный денежный фонд государства, предназначенный для финансового обеспечения задач и функций государства.⁵

Бюджетный учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации о состоянии финансовых и нефинансовых активов и обязательств в денежном выражении, учитываемых при исполнении бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан, а также операций, влияющих на изменения

⁴ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан от 26.12.2013 г. Статья 6.

⁵ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан от 26.12.2013 г. Статья 3.

указанных активов и обязательств.⁶ Проще говоря, бюджетный учет – это бухгалтерский учет процесса исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов страны.

Бюджетный учет охватывает все операции, связанные с исполнением государственного бюджета и обеспечивает характеристику состояния бюджета в процессе его исполнения. Посредством бухгалтерского учета отражаются денежные средства бюджета на счетах в учреждениях банков, доходы и расходы бюджета, средства в расчетах, фонды и резервы, образуемые в процессе исполнения бюджета, а также материальные ценности бюджетных учреждений.

Целью ведения бюджетного учета является предоставление пользователям полной и достоверной бухгалтерской и финансовой информации о процессе исполнения бюджета.

Предметом бухгалтерского учета исполнения государственного бюджета является процесс исполнения бюджета. При помощи бухгалтерского учета исполнения государственного бюджета осуществляется учет исполнения всех бюджетов бюджетной системы страны, а также учет исполнения смет расходов бюджетных организаций.

Общее методологическое руководство учета исполнения бюджета страны возложено на Министерство финансов Республики Узбекистан, которое имеет следующие полномочия:

➤ осуществлять методологическое руководство организацией бухгалтерского учета и отчетности об исполнении государственного бюджета;

➤ разрабатывать инструкции и методические указания по бухгалтерскому учету и составлению отчетов об исполнении бюджета для финансовых органов, бюджетных организаций;

➤ разрабатывать и утверждать планы счетов текущего бухгалтерского учета и типовую корреспонденцию счетов, формы бухгалтерских регистров и первичных документов, порядок документооборота, объем и формы отчетности об исполнении бюджета Республики Каракалпакстан, местных бюджетов областей и города Ташкента, а также финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств;

⁶ Определение авторов.

- регистрировать сметы расходов и сводные сметы расходов, штатные расписания распорядителей бюджетных средств, а также внесенные в них изменения;
- осуществлять мониторинг за полнотой и своевременностью поступлений налогов и других обязательных платежей в разрезе их источников;
- осуществлять контроль целевого использования средств бюджетов бюджетной системы;
- подготавливать проекты государственного бюджета;
- непосредственно осуществлять исполнение республиканского бюджета;
- составлять отчет об исполнении республиканского бюджета;
- составлять отчет об исполнении государственного бюджета страны в целом;
- осуществлять оптимизацию расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств;
- вести учет и мониторинг государственного долга.

Методологические основы бюджетного учета основаны на принятых законодательно-нормативных актах по бухгалтерскому учету казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Нормативно-правовые основы бюджетного учета

В процессе реформирования бюджетной системы страны, особое внимание уделяется организации и ведению бюджетного учета.

В настоящее время в Республике Узбекистан бюджетный учет осуществляется в трех направлениях (рис. 1.2).

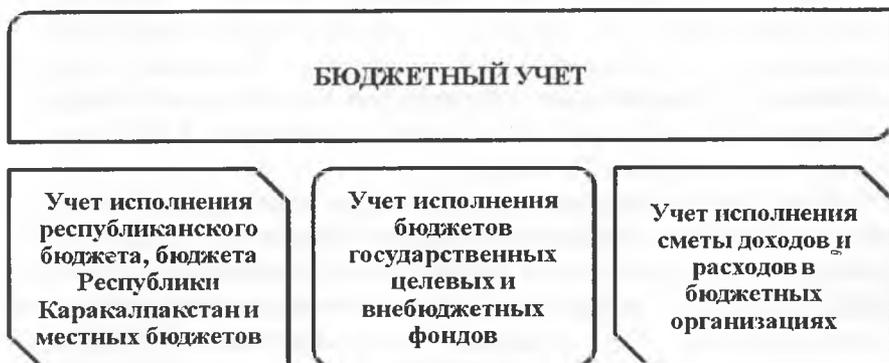


Рис. 1.2. Направления ведения бюджетного учета в Республике Узбекистан

Учет исполнения республиканского бюджета, бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов – ведется Министерством финансов Республики Узбекистан и соответствующими территориальными финансовыми органами, а также Казначейством и его территориальными подразделениями.

Учет исполнения бюджетов государственных целевых и внебюджетных фондов – ведется соответствующими государственными целевыми и внебюджетными фондами.

Учет исполнения сметы доходов и расходов в бюджетных организациях – ведется бюджетными организациями и получателями бюджетных средств.

Бюджетный учет ведется в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях для формирования бухгалтерской информации по результатам исполнения бюджета, формированию доходов и осуществлению расходов в условиях казначейского исполнения государственного бюджета республики, Республики Каракалпакстан и местных бюджетов.

В настоящее время Министерство финансов Республики Узбекистан и его территориальные отделения, а также Казначейство и его территориальные подразделения ведут бухгалтерский учет процесса исполнения бюджета кассовым

методом в информационной системе Министерства финансов Республики Узбекистан (ИС «МФРУ»).

Учет формирования доходов при исполнении республиканского бюджета и осуществления расходов в соответствии с утвержденным бюджетом денежных средств, расчетов, формирование результатов исполнения бюджета осуществляется отделом бухгалтерии Казначейства Министерства финансов Республики Узбекистан.

Учет формирования доходов при исполнении бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов, осуществления расходов в соответствии с утвержденным бюджетом, денежных средств, расчетов, формирования результатов исполнения бюджета осуществляется со стороны территориальных отделений Министерства финансов Республики Узбекистан, а также отдела бухгалтерии территориального подразделения Казначейства.

В Казначействе и его территориальных подразделениях бухгалтерский учет кассового исполнения государственного бюджета осуществляется на основании приказа Министерства финансов Республики Узбекистан № 88 от 22.11.2016 года «О правилах казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан». На утвержденных бухгалтерских счетах формируется информация по движению бюджетных средств и их источников; в установленном порядке составляются отчеты по кассовому исполнению бюджета.

В государственных целевых фондах, в том числе во внебюджетном Пенсионном фонде, Республиканском дорожном фонде и других внебюджетных фондах в установленном порядке составляются отчеты по формированию бюджетных доходов, осуществлению расходов, учету расчетов, бухгалтерской информации по результатам исполнения бюджета.

Учет хозяйственных операций процесса исполнения сметы расходов, сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам в бюджетных организациях организуется в соответствии с «Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» рег. МЮ РУз № 2169 от 22.10.2010 года (с изменениями и дополнениями).

Формирование информации о составлении и представлении периодических финансовых отчетов организуется на основании

«Правил по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств» рег. МЮ РУз № 2971 от 15.02.2018 года.

1.2. Задачи, функции и особенности организации бюджетного учета

Бюджетный учет как специальная дисциплина ставит ряд задач, а также имеет специфические особенности организации. К задачам бюджетного учета в сфере исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов в Республике Узбекистан, относятся:

- ✚ отражение в бухгалтерских документах операций, происходящих в процессе исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов;

- ✚ отражение на счетах бухгалтерского учета состояния и движения денежных средств и других материальных ценностей;

- ✚ определение результатов исполнения бюджетов;

- ✚ составление, утверждение и представление месячных, квартальных и годовых отчетов по исполнению бюджетов.

Кроме того, бюджетный учет способствует:

- ✓ точному исполнению утвержденного бюджета;

- ✓ соблюдению финансово-бюджетной дисциплины;

- ✓ мобилизации средств в бюджет;

- ✓ выявлению и перераспределению доходов.

Бюджетный учет в процессе исполнения бюджета выполняет определенные **функции**, указанные в рис. 1.3.

Информационная функция – благодаря информационной функции, а соответственно, отчетной информации, можно выявить определенные тенденции в каких-либо сферах деятельности, осуществлять контроль целевой направленности расхода бюджетных активов и качество их использования. Так, при ведении бюджетного учета формируется учетная информация, которая является весьма важной для принятия решений.

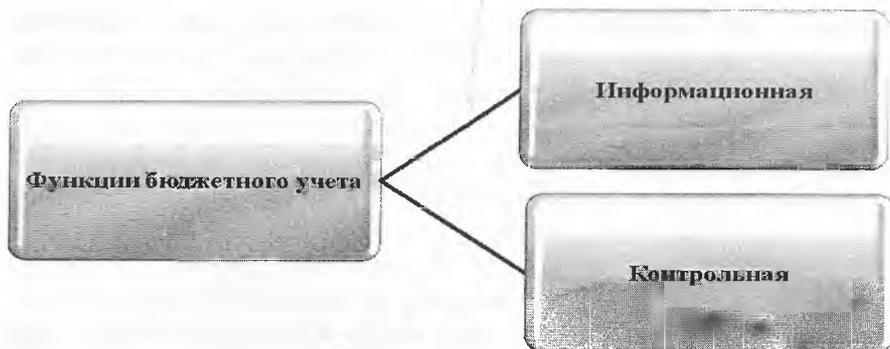


Рис. 1.3. Функции бюджетного учета

Контрольная функция – бюджетный учет предполагает контроль сохранности имущества его использования только по назначению, а также целевого использования бюджетных ассигнований. Контрольная функция включает в себя: предварительный контроль, текущий контроль, заключительный контроль.

Предварительный контроль – осуществляется во время составления смет; проверяется соблюдение правил, инструкций и положений при их составлении.

Текущий контроль – осуществляется во время исполнения бюджета; проверяется правильность составления документов, целевое направление и использование денежных средств и др.

Заключительный контроль – требуется для этапа обобщения информации об исполнении бюджета; используется для определения легитимности бухгалтерской и отчетной информации.

Бюджетный учет имеет специфические **особенности**, которые отличают его от бухгалтерского и других видов учета. *К таковым относятся:*

- организация учета на основе бюджетной классификации;
- контроль над исполнением государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов;
- осуществление контроля над исполнением сметы расходов, а также сметы по внебюджетным средствам;
- применение системы исполнения бюджетов на основе казначейского исполнения государственного бюджета;
- выделение в учете кассовых и фактических расходов;

➤ существование отраслевых особенностей учета в учреждениях бюджетной сферы (образование, здравоохранение, наука и прочие).

1.3. Экономическая сущность объектов и субъектов бюджетного учета

Сущность объектов, изучаемых бюджетным учетом, а также субъекты, непосредственно участвующие в процессе его организации и ведения во многом определяют значение самого учета.

Объекты бюджетного учета – доходы и расходы в сфере исполнения бюджета, денежные средства бюджета, бюджетные ссуды, средства в расчетах, оборотная кассовая наличность, финансовые результаты, финансовые и нефинансовые активы, доходы и расходы бюджетных организаций. На рис. 1.4 схематично показаны объекты бюджетного учета, а также их изучение по основным субъектам бюджетного учета.

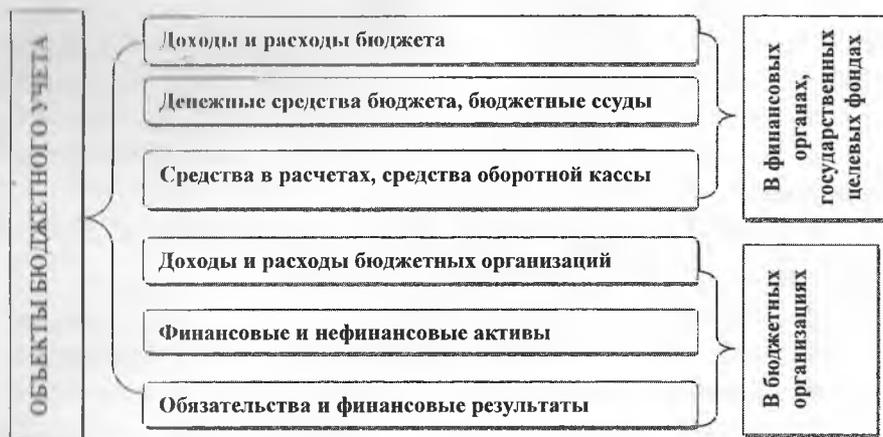


Рис. 1.4. Объекты и субъекты бюджетного учета

Доходы государственного бюджета – денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с действующей классификацией и существующим законодательством.

Доходы государственного бюджета формируются за счет:

- ❖ налогов и других обязательных платежей;
- ❖ доходов от размещения, предоставления в пользование и продажи государственных активов;
- ❖ денежных средств, перешедших в собственность государства по праву наследования, дарения;
- ❖ безвозмездных денежных поступлений от юридических и физических лиц, а также иностранных государств;
- ❖ платежей в счет погашения бюджетных ссуд, предоставленных юридическим лицам-резидентам, и кредитов, выданных иностранным государствам;
- ❖ других доходов в соответствии с законодательством⁷.

Расходы государственного бюджета – это денежные средства, направленные на финансовое обеспечение задач и функций государственного и местного самоуправления.

Расходы государственного бюджета состоят из:

- ✚ расходов на социальную сферу и социальную поддержку населения;
- ✚ расходов на государственную поддержку негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества;
- ✚ расходов на экономику;
- ✚ расходов на финансирование централизованных инвестиций;
- ✚ расходов на содержание органов государственной власти и управления, органов юстиции и прокуратуры;
- ✚ расходов на содержание судов;
- ✚ расходов на содержание органов самоуправления граждан;
- ✚ прочих расходов.

В составе расходной части государственного бюджета учитываются резервные фонды республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, Кабинета Министров Республики

⁷ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 50.

Узбекистан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, бюджетов районов и городов.⁸

Бюджетная ссуда – денежные средства, выделяемые на возвратной основе, из вышестоящего бюджета в нижестоящий бюджет, а также государственным целевым фондам, юридическому лицу-резиденту.

В результате процесса исполнения бюджета формируется остаток оборотных кассовых средств, а также устанавливается норма по ним.

Средства в расчетах – денежные средства, находящиеся во взаиморасчетах, например, дотация, субвенция, субсидия (последние, согласно действующему законодательству не применяются в Республике Узбекистан). **Дотация** – денежные средства, безвозмездно выделяемые бюджетам бюджетной системы для покрытия разницы между доходами и расходами при недостаточности их собственных доходов. **Субвенция** – денежные средства, безвозмездно выделяемые из вышестоящего бюджета нижестоящему бюджету с условием их расходования на определенные цели. **Субсидия** – денежные средства, предоставляемые юридическим и физическим лицам за счет бюджетов бюджетной системы для финансирования или софинансирования производства товаров, выполнения работ, оказания услуг и их реализации, либо частичного возмещения целевых расходов.

Оборотная кассовая наличность – минимально допустимый размер бюджетных средств, находящихся на казначейских лицевых счетах республиканского бюджета Республики Узбекистан, республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, бюджетов районов и городов на финансовый год.⁹ Норма оборотных кассовых средств – утвержденный законодательством минимальный размер денежных средств, который может оставаться на счетах республиканского бюджета, бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов в течение финансового года.

Финансовые активы бюджетных организаций, а именно, денежные средства, учитываются отдельно по бюджетным и

⁸ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 69.

⁹ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 3.



внебюджетным средствам на лицевых счетах открытых в Казначействе и его территориальных подразделениях.

В состав *нефинансовых активов бюджетных организаций* входят основные средства, нематериальные активы, товарно-материальные запасы, готовая продукция и т.д.

Обязательства возникают в процессе исполнения смет бюджетными организациями по результатам выполнения определенных задач при осуществлении расчетов с физическими и юридическими лицами.

В бюджетных организациях *финансовые результаты* текущего года обобщаются по источникам их формирования, а затем определяется конечный финансовый результат. Финансовые результаты деятельности бюджетных организаций могут быть положительными (когда доходы по соответствующим источникам превышают расходы) и отрицательным (в случае, если расходы превышают доходы). Руководители финансовых органов и бюджетных организаций несут ответственность за организацию бюджетного учета в установленном законодательством порядке.

Субъекты бюджетного учета – финансовые органы (Министерство финансов Республики Узбекистан и его территориальные подразделения), Казначейство Республики Узбекистан и его территориальные подразделения, Государственные целевые фонды (ГЦФ), бюджетные организации.¹⁰

1.4. Зарубежная практика ведения бюджетного учета

Бюджетный учет играет важную роль в процессе формирования и распределения финансовых ресурсов бюджетов различных уровней. В настоящее время активно ведется реформирование бухгалтерского учета в секторе государственного управления. Однако невозможно оценить все положительные и отрицательные стороны проводимой реформы без анализа становления и развития отечественного бюджетного учета в сравнении с такими развитыми странами, как США и Франция.

¹⁰ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 3.

Американская система развивалась достаточно длительное время в условиях конкурентной рыночной экономики, что отразилось на особенностях ведения этого вида бухгалтерского учета. Главная ее особенность заключается в участии неправительственных организаций в разработке стандартов бюджетного учета. В мире сохраняются существенные различия учета в организациях, участников бюджетного процесса, определяющих форму и порядок информирования общества.

Основной задачей правил бюджетного учета во всем мире является раскрытие требований к содержанию финансовой отчетности. Целью таких правил является обеспечение основы для предоставления финансовой отчетности с тем, чтобы достичь сопоставимости данных о деятельности различных бюджетных организаций за различные отчетные периоды. В США основным нормативным документом, регулирующим бюджетный учет, является акт «О бюджете и бухгалтерском учете» (the Budget and Accounting Act), который был подписан 10.06.1921 года. Этот акт означал, что президент страны должен ежегодно представлять проект годового бюджета США на рассмотрение в конгресс США.

Акт «О бюджете и бухгалтерском учете» имеет одну существенную особенность, которая до сих пор превалирует в бюджетной политике США – размер расходов в годовом бюджете непосредственно не связан с величиной планируемых в него поступлений. Таким образом, расходы бюджета могут не соответствовать его доходам, тем самым поощряя дефицит бюджета. Законодательно были созданы институты и прецеденты, которые до сих пор управляют основным процессом разработки и исполнения федерального бюджета США. Было создано Управление общей бухгалтерской отчетности (General Accounting Office, с 2004 г. переименовано в Government Accountability Office – GAO), которое выступает аналогом Счетной палаты Республики Узбекистан. Оно является беспартийным и неполитическим органом, частью федерального правительства и призвано обеспечить объективный анализ расходов федерального бюджета.

Следует отметить постоянство и последовательность развития стандартов бюджетного учета в США. Акт «О бюджете и бухгалтерском учете», принятый в 1921 г., продолжает действовать и в настоящее время. «Синяя книга», по сути, кодекс бюджетного

учета, сыграла уникальную роль в государственном секторе бухгалтерского учета и финансовой отчетности. До выхода в 1979 г. очередного документа NCGA – заявления № 1 она определяла стандарты бюджетного учета. Дальнейшие редакции «Синей книги» предоставляли практические рекомендации по применению стандартов бюджетного учета.¹¹

Наибольший интерес для Республики Узбекистан представляет бюджетная система и бухгалтерский учет государственного сектора Франции. Это обусловлено тем, что наша страна использует «французскую модель» бюджетного устройства и учета при реформировании собственной бюджетной системы.

Во Франции система бюджетного учета строится исходя из того, что финансовая отчетность должна отражать результаты исполнения бюджета и результаты движения активов. В связи с этим существуют и два вида счетов – счета исполнения и счета представления. Консолидированная отчетность государства включает финансовую отчетность министерств и государственных учреждений. В состав финансовой отчетности входят баланс, отчет о финансовых результатах, дополнительные таблицы. Большое внимание в стандартах бюджетного учета Франции уделено критериям отнесения расходов и доходов к текущему финансовому периоду. В случаях закупок, оказания контрагентом услуг, начисления заработной платы используется критерий момента поставки или подписания акта приемки услуг, момента начисления заработной платы. Для каждого стандарта бюджетного учета Министерством финансов Франции разрабатываются инструкции, которые содержат определения, конкретные схемы учета, типовые корреспонденции, устанавливают особенности оценки, моменты признания и др. Инструкции лишь уточняют стандарты, но не дополняют их. Следует заметить, что в Узбекистане стандарты бюджетного учета находятся на стадии разработки.¹²

Великобритания. В Великобритании контроль исполнения Государственного бюджета возложен на систему Казначейства. Казначейскую деятельность Великобритании можно разделить на четыре сферы: государственные расходы; финансы; экономика

¹¹ Жадяева А.Н. Зарубежная практика ведения бюджетного учёта. [Электронный ресурс]. – URL: <http://vectoreconomy.ru/images/publications/2018/3/accounting/Zhadyaeva.pdf>.

¹² Агеева О.А., Ребизова А.Л. Международные стандарты финансовой отчетности. Теория и практика: Учебник. М.: Юрайт, 2016. 118 с.

(национальная экономика); государственные и гражданские службы.

Государственные расходы. Традиционная функция казначейских бюджетов в Великобритании заключается в контроле над государственными финансами, государственными учреждениями и службами, т.е. расходами. Казначейство несет ответственность не только за государственные расходы, но и за государственные корпорации и местные органы власти, включая государственный сектор.

Финансы. Финансовые аспекты казначейских операций и финансовые операции, рынки и учреждения (вместе с доходами и распределением доходов) являются частью государственной политики правительства. Казначейские операции включают финансирование (денежное предложение), процентные ставки, курсы валют, государственные долги.

Экономика. Экономический сектор (экономика) занимается краткосрочным и среднесрочным прогнозированием и анализом. Эта деятельность тесно связана со всеми другими аспектами операций Казначейства.

Государственная гражданская служба. Казначейство отвечает за управление общественными работами, в том числе за труд, заработную плату и пенсионные пособия.

Центральная задача, возложенная на Казначейство – это бюджет. Казначейство рассчитывает экономический прогноз на весь год. Казначейство должно объявить два прогноза на год; один из них публикуется вместе с бюджетом – летом, а другой является основой осеннего доклада.

Государственное казначейство наделено очень широкими функциями, основными из которых являются:

- разработка, составление и исполнение государственного бюджета;
- разработка и осуществление фискальной политики государства;
- руководство деятельностью Департамента внутренних налогов и Департамента таможенных пошлин и акцизов;
- финансово-экономическое прогнозирование;
- планирование и контроль, за общественными расходами, поддержка баланса бюджета, своевременная и эффективная

координация бюджета, составление проекта финансового и бюджетного отчета и представление его на рассмотрение парламента, осеннего отчета и декларации об общественных расходах;

➤ разработка монетарной политики государства, которую реализует банк Англии;

➤ мониторинг и анализ тенденции валютно-кредитной системы;

➤ продажа государственных обязательств гражданам, компаниям и финансовым учреждениям, как внутри страны, так и за рубежом;

➤ международная финансовая политика, вопросы займов, долгов, резервов, зарубежной валюты;

➤ экспортная политика, финансирование экспорта, гарантия на случай «политических рисков»;

➤ реализация политики с Европейским сообществом;

➤ политика предоставления субсидий сельскому хозяйству, торговле, инфраструктуре промышленности, помощи не достаточно развитым регионам, входящим в ЕС, и регулирование конкуренции;

➤ определение политики связей с МВФ и Мировым банком, Европейским банком реконструкции и развития, Организацией по вопросам экономического сотрудничества, которую реализует Банк Англии;

➤ обеспечение экономического прогнозирования и макроэкономического анализа (кратко - и среднесрочного).

Государственное казначейство Великобритании трижды в год проводит обзоры ведущих направлений экономики (спрос, производство, прибыль, расходы, потребление, инвестиции, импорт, экспорт, инфляция, заработная плата, занятость, безработица, процентные ставки, торговый баланс и т.д.), прогнозируя показатели на 18 месяцев.

На основе этих прогнозов разрабатывается политика в области валютных операций, обменных курсов, процентных ставок, государственных займов, которая пересматривается в течение первых трех месяцев каждого года и согласуется с годовым бюджетом весной. В рамках среднесрочного прогнозирования разрабатываются прогнозы на 3 - 4 года.¹³

¹³ Государственное казначейство Великобритании [Электронный ресурс]. – URL: <http://lybs.ru/index-9947>.

Зарубежный опыт учета доходов государственного бюджета и государственных целевых фондов

США. Самой крупной статьей доходов является подоходный налог с населения. Отчисления на социальное страхование – вторая по величине статья доходов федерального бюджета. Они вносятся как работодателем, так и наемным работником. В отличие от европейских стран (в том числе от России), где основную часть данного взноса делает работодатель, в США он делится пополам. Ставка меняется ежегодно при формировании бюджета. В начале 90-х годов общая ставка была 15,02% от фонда заработной платы, причем работодатель и трудящийся вносили по 7,51%. Но облагается не весь фонд заработной платы, а только первые 48,6 тыс. долл. в год в расчете на каждого занятого. Отчисления имеют строго целевое назначение.

Налог на доходы корпораций занимает третье место в доходах бюджета. Его основная ставка – 34%. Но вносится он ступенчато. Корпорация уплачивает 15% за первые 50 тыс. долл. налогооблагаемого дохода, 25% – за следующие 25 тыс. долл. и 34% – на оставшуюся сумму. Такое ступенчатое налогообложение имеет чрезвычайно важное значение для средних и малых предприятий. Налоги на доходы корпораций взимаются также и в бюджетах штатов. Ставка обычно стабильна, хотя встречается и градуированная шкала штатного налога. Наиболее высок этот налог в штате Айова – 12%. Наиболее низкие налоги в штатах Миссисипи – от 3 до 5%.

Федеральные акцизные сборы имеют ограниченное значение и скромное место в доходах государственного бюджета. Федеральные акцизы установлены из товаров – на алкогольные и табачные изделия, из услуг – на дороги и воздушные перевозки.

Одним из основных источников доходов штатов, которым они делятся с городами, является налог с продаж. Обычно им не облагаются продовольственные товары, за исключением ресторанов. Его ставка колеблется, поскольку устанавливается правительствами самих штатов. Наиболее низкая она в Колорадо и в Айоинге – 3%, наиболее высокая – в Нью-Йорке – 8,25%. Кстати, в этом же интервале ставка налога и в соседней Канаде – 7,5%.

Местные налоги в США играют самостоятельную роль и в отличие от России, Германии, ряда других стран служат основой доходной части местных бюджетов. Через субсидии, субвенции и дотации федеральное правительство может активно влиять на социально-экономическое развитие городов.¹⁴

Германия. В Германии, как и в других федеративных государствах, финансовые полномочия распределены между всеми уровнями бюджетной системы. Налоговые поступления в федеральном бюджете Германии составляют чуть более 80% (без учета взносов на социальное страхование).

Основные налоги, которые обеспечивают поступления бюджетов всех уровней: подоходный налог с физических лиц; НДС; налог на нефтепродукты; налог на прибыль корпораций; промысловый налог.

В соответствии с устройством налоговой системы и также бюджетным устройством в целях выравнивания доходной базы бюджетов: определенные налоги закрепляются за отдельными уровнями бюджетов; существует совместное участие в отдельных налогах.¹⁵

Наиболее крупные налоговые источники формируют сразу три или два бюджета. В Германии полностью зачисляются в федеральный бюджет акцизы на нефтепродукты, чай, кофе и другие товары, кроме акцизов на пиво, таможенные пошлины и некоторые менее значимые налоги. Основные крупные налоги в определенной пропорции распределяются между уровнями бюджетной системы на постоянной основе. Так, подоходный налог с физических лиц, это основной источник государственных доходов. Он распределяется таким образом: 42,5% поступлений направляется в федеральный бюджет, 42,5% – в бюджет соответствующей земли и 15% – в местный бюджет. Налог на корпорации делится в пропорции 50:50 между федеральным и земельным бюджетами.

Налог на предпринимательскую деятельность взимается местными органами управления, но им остается 50%, а другая половина перечисляется в федеральный и земельный бюджеты. Налог с продаж также распределяется по всем трем бюджетам.

¹⁴ Зарубежный опыт формирования бюджетных доходов [Электронный ресурс]. – URL: https://studopedia.su/2_61644_tema--zarubezhniy-opit-formirovaniya-byudzhetnih-dohodov.

¹⁵ Система финансов Германии [Электронный ресурс]. – URL: <https://studfiles.net/preview/3347796/page/19/>.

Нужно отметить, что Германия одна из немногих стран, где применяется не только вертикальное, но и горизонтальное выравнивание доходов. Высокодоходные земли как, например, Бавария, Вюртемберг, Северный Рейн-Вестфалия, перечисляют часть своих финансовых ресурсов менее развитым землям.¹⁶

Зарубежный опыт учета расходов государственного бюджета и государственных целевых фондов

Важнейшие особенности государственного бюджета это расходы государственных учреждений, в том числе на исполнение функций государства. Расходы государственного бюджета – эффективный инструмент экономической политики, социального, политического и экономического регулирования услуг. После того, как значительная часть национального дохода будет перераспределена, государственное вмешательство в бизнес-процессы будет осуществляться в экономической и социальной политике.

Исполнение бюджета за отчетный период отражается в обобщенном балансе, который называется балансом государственного бюджета или государственным финансовым балансом. Сюда входит уровень доходов и расходов для всех уровней государственного управления (местный, национальный) и баланс государственных фондов социального обеспечения. Баланс государственного бюджета, в свою очередь, включает в себя такие понятия, как основной баланс и платежный баланс (периодически скорректированный баланс), используемый для оценки финансового состояния страны.

Расходы государственного бюджета стран с развитой рыночной экономикой включают 5 групп:

1. Военные расходы:

- *прямые* – включают затраты на производство новейших наступательных стратегических вооружений, содержание и обучение личного состава вооруженных сил, научные исследования военного характера, содержание блоков НАТО. Резко возрастают в периоды войн и в условиях милитаризации экономики;

¹⁶ Зарубежный опыт формирования бюджетных доходов [Электронный ресурс]. – URL: https://studopedia.su/2_61644_tema--zarubezhniy-opit-formirovaniya-byudzhethnih-dohodov.

- *косвенные* – к ним относится часть процентов, уплачиваемых по государственному долгу, пенсии и пособия инвалидам войны и семьям погибших, а так же военные расходы, которые проходят по статье гражданских ведомств.

2. Расходы по вмешательству в экономику.

Государственные расходы оказывают стимулирующее воздействие на развитие экономики страны. К ним относятся затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, на экономическую и социальную инфраструктуру, поддержку сельского хозяйства, государственных отраслей экономики, на стимулирование экспорта. Особое место в этих расходах занимают НИОКР, они составляют от 50 - 70% от всех затрат по вмешательству в экономику.

3. Расходы на государственный аппарат управления.

Затраты на содержание органов законодательной и исполнительной власти, суда, прокуратуры, полиции, министерств, ведомств. В отдельных странах (Великобритания и Бельгия) выделяются средства на содержание королевской семьи или императора Японии. В целом расходы на содержание государственного аппарата управления составляют около 4 - 5% от общей суммы.

4. Затраты на социальные цели.

Расходы на образование, здравоохранение, социальное страхование, социальное обеспечение.

В зарубежных странах на полном социальном обеспечении находятся только начальные школы. В США в системе средней школы значительный удельный вес занимают частные школы, обеспечивающие за большую плату высокий уровень подготовки обучающихся. За обучение в наиболее известных учебных заведениях, например, в США стоит 100 тысяч долларов в год. В Германии все виды образования – платные. В США подавляющая часть населения получает медицинскую помощь путем уплаты страховых взносов. В Великобритании, Франции, Германии – все виды медицинской помощи бесплатные.

5. Предоставление субсидий и кредитов развивающимся странам.

Наибольшее количество субсидий предоставляет США. Помимо экономических факторов, эта помощь определяется

политическими событиями. Она (помощь) включает как кредитование на льготных условиях, продажа оружия, безвозмездная военная помощь в форме субсидий.

Бюджетный год – период времени, в течение которого действует утвержденный бюджет. Он не всегда совпадает с календарным годом. Например, в Германии, Франции, Италии, Бельгии, Голландии, Швейцарии – бюджетный год совпадает с календарным. В Великобритании, Канаде, Японии – бюджетный год начинается с 1 апреля и кончается 31 марта. В США, соответственно, 1 октября по 30 сентября. Такая разница объясняется исторически-сложившимися практиками и сроками созыва парламента.¹⁷

Зарубежный опыт ведения учета межбюджетных расчетов

Межбюджетные отношения являются главным механизмом финансовых взаимосвязей, обеспечивающих существование бюджетной системы страны.

Развитые и эффективные межбюджетные отношения являются одним из важнейших критериев зрелости любого государства. Причем, как показывает мировая практика, эти отношения постоянно развиваются, приобретая в отдельных странах свою специфику.

Различные типы моделей межбюджетного взаимодействия до сих пор являются объектом пристального изучения специалистов. Широкомасштабные исследования в данной области были проведены Г. Хьюзом и С. Смитом (Hughes, Smith, 1991), которым на основании отличительных признаков – схожести подходов к регулированию межбюджетных отношений, особенностей неповедуемой философии бюджетного федерализма, соотношению ролей центральных и субнациональных властей – удалось свести 19 стран Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), за исключением стран с малой численностью населения – Ирландии, Люксембурга и Новой Зеландии, к четырем классификационным группам:

1 группа: три федеративных государства – Австралия, Канада и США и два унитарных государства – Великобритания и Япония, в

¹⁷ Роль государственного бюджета в зарубежных странах [Электронный ресурс]. – URL: <https://economics.studio/finansistam/102-rol-gosudarstvennogo-byudjeta-zarubejniyh-54386.html>.

которых региональным и местным властям предоставлена относительно большая самостоятельность, подкрепленная широкими налоговыми полномочиями;

2 группа: страны Северной Европы – Дания, Норвегия, Финляндия и Швеция, отличающиеся особенно высокой долей участия нецентральных властей в финансировании социальных расходов;

3 группа: западноевропейские федерации – Австрия, Германия и Швейцария, для которых бюджеты разного уровня отличаются автономностью и активным сотрудничеством;

4 группа: юг и запад Европы – Бельгия, Греция, Испания, Италия, Нидерланды, Португалия и Франция, характеризующиеся значительной финансовой зависимостью регионов от центрального бюджета.

Типология межбюджетных отношений

Советская модель. Модель, существовавшая в партийно-административном государстве (в настоящее время представляет исторический интерес). Расходы расписывались сверху донизу, изменить что-либо на местах было нельзя. Каждому бюджету приписывались доходы, покрывающие утвержденные потребности. Нормативы отчислений от налогов в бюджеты территорий были индивидуальными. Если кому-то не хватало собранных налогов, то из вышестоящего бюджета поступала индивидуальная дотация. Ни о какой бюджетной самостоятельности региональных и местных властей не могло быть и речи. Эффективность межбюджетных отношений была низкой – ни у кого не было стимулов к увеличению доходов и рационализации расходов, постоянно нарастала нагрузка на бюджет самого высокого уровня, который рано или поздно рушился. Социальная справедливость никак не обеспечивалась.

Китайская модель. Вариант советской модели с элементами «одноканальной» системы. Налоги собираются региональными властями, центр определяет (частично по формулам, но в основном по договоренности), кому сколько оставить. Практикуются задания по перечислению налоговых платежей в центральный бюджет. В дела провинций, справляющихся с заданием, никто особо не вмешивается.

В принципе такая модель совместима с экономическим ростом в наиболее развитых или получивших привилегии регионах. Однако стимулов для рационального использования бюджетных средств нет (коррупция, кумовство, сращивание госаппарата с бизнесом, торг вокруг бюджетных ресурсов). Социальная справедливость не обеспечивается (перераспределение между провинциями незначительное).

Американская модель. Классический бюджетный федерализм. Федерация, штаты и муниципалитеты имеют собственные «непересекающиеся» налоги и даже автономные налоговые службы. Отчисления от федеральных налогов в бюджеты штатов отсутствуют. Сколько собрал – все твое, никто не отберет. Хочешь жить лучше – повышай ставки, вводи новые налоги или выпускай облигации, но денег из центра не проси. Финансовая помощь распределяется в основном в виде целевых субвенций по формулам (торг уместен на стадии их конструирования, но не исполнения). Цели определяются исходя из общенациональных приоритетов. Самая высокая экономическая эффективность. Социальная справедливость – выше, чем в бывшей советской и китайской моделях, но ниже, чем в канадской и германской.

Канадская модель. Социально ориентированный вариант американской модели. Налоги являются частично «непересекающимися», но есть и общие. При разделении налоговых поступлений широко применяется метод «доставания» ставок: провинции и муниципалитеты имеют право добавлять свои ставки к базовой федеральной ставке. Разнообразные и весьма изощренные схемы выравнивания бюджетной обеспеченности. Близкое к оптимальному сочетание экономической эффективности и социальной справедливости. Многие элементы (доставание ставок, схемы выравнивания) могут быть адаптированы.

Германская модель. Воплощение идеологии «кооперативного» федерализма. Бюджетная система базируется на «общих» налогах, поступления от которых распределяются между всеми ее уровнями. При этом осуществляется их частичное перераспределение (т.е. имеет место дифференциация нормативов отчислений) так, чтобы сократить разрыв между «богатыми» и

“бедными” землями. Прямая финансовая помощь из вышестоящих бюджетов относительно невелика, но зато есть многочисленные и весьма крупные федеральные и совместные программы регионального развития. Расходные полномочия распределены в соответствии с принципами “классического” бюджетного федерализма. Обеспечивается социальная справедливость, но за счет некоторого ущерба экономической эффективности.

В развитых странах бюджетное выравнивание является основой государственной макроэкономической политики, проводимой в целях недопущения или сглаживания кризисных социальных, экономических, экологических и иных ситуаций, как причин появления высокой территориальной дифференциации. Возникают ситуации, когда территориальные различия приводят к отклонениям от нормы, а именно: происходят негативные колебания экономических (кризис производства), экологических (экологическая катастрофа) и социальных (снижение уровня жизни, сокращение рождаемости и продолжительности жизни, ухудшение демографической структуры, рост преступности) индикаторов регионального развития. Именно в этих случаях необходимость финансовой поддержки определенных территориальных единиц в рамках межбюджетных отношений приобретает особую актуальность.

Вопросы и задания

1. Дайте определение понятию “бюджетный учет”?
2. Какова роль бюджетного учета в экономике Республики Узбекистан?
3. Раскройте различие между бухгалтерским и бюджетным учетом?
4. Что является предметом бюджетного учета?
5. Перечислите задачи бюджетного учета в сфере казначейского исполнения государственного бюджета страны.
6. Найдите в Бюджетном кодексе Республики Узбекистан раздел и статьи, которые отражают аспекты, непосредственно связанные с бюджетным учетом. Запишите содержимое этих статей.

7. Просмотрите нормативные акты по бюджетному учету и выпишите из них функции Министерства финансов, Казначейства при Министерстве финансов Республики Узбекистан и их компетентность в вопросах бюджетного учета и контроля.

Тесты

1. Государственный бюджет – это...

А) централизованный фонд денежных средств государства (включая средства государственных целевых фондов), предусматривающий источники доходов и размеры поступлений из них, а также направление расходования и размеры средств, выделяемых на конкретные цели в течение финансового года;

Б) централизованный фонд денежных средств государства (не включая средства государственных целевых фондов), предусматривающий источники доходов и размеры поступлений из них, а также направление расходования и размеры средств, выделяемых на конкретные цели в течение финансового года;

В) государственный денежный фонд, предусматривающий источники доходов и размеры поступлений из них, а также направления расходования и размеры средств, выделяемых для бюджетных организаций на конкретные цели в течение финансового года;

Г) фонд источников доходов и поступлений из них.

2. Бюджетный учёт – это...

А) бухгалтерский учет процесса исполнения бюджета;

Б) бухгалтерский учёт в процессе исполнения казначейства;

В) бухгалтерский учет и отчетность в финансовых органах;

Г) бухгалтерский учет в бюджетных организациях.

3. Предмет бюджетного учета – это...

А) совокупность экономических отношений по поводу движения бюджетных средств и источников их формирования в процессе исполнения бюджета;

Б) составление и утверждение бюджетного процесса;

В) совокупность исполнения местных и городских бюджетов;

Г) совокупность межбюджетных отношений.

4. Что является целью ведения бюджетного учета?

А) осуществление исполнения бюджета и контроль над исполнением бюджета;

Б) формирование и представление пользователям полной, достоверной, своевременной, объективной бухгалтерской и финансовой информации, касающейся процесса исполнения бюджетов бюджетной системы;

В) осуществление затрат за счет бюджетных средств;

Г) принятие соответствующих постановлений, касающихся процесса исполнения бюджета.

5. Объекты бюджетного учета...

А) показатели отчетов бюджетных организаций по доходам, расходам, финансовым, нефинансовым активам, обязательствам и финансовым результатам;

Б) доходы и расходы бюджета, денежные средства бюджета, бюджетные ссуды, средства в расчетах, средства оборотной кассы, доходы и расходы бюджетных организаций, финансовые и нефинансовые активы, обязательства и финансовые результаты бюджетных организаций;

В) бюджетные ссуды финансовых органов, средства по расчетам, остатки оборотной кассы (если таковые имеются);

Г) средства и обязательства процесса исполнения бюджета.

6. Перечислите функции бюджетного учета.

А) информационная, контрольная;

Б) финансовый и управленческий контроль;

В) четкое определение задач в процессе исполнения бюджета;

Г) сведения, анализ, отчет.

7. Какие виды контроля используются в бюджетном учете?

А) аналитический контроль;

Б) общий контроль и частный контроль;

В) оперативный контроль;

Г) предварительный контроль, текущий контроль, последующий контроль

8. Полномочия Кабинета Министров Республики Узбекистан в управлении бюджетной системы:

А) распределяет денежные средства бюджета;

Б) представляет проект государственного бюджета в Олий Мажлис;

В) организует исполнение государственного бюджета;

Г) осуществляет расходы республиканского бюджета.

9. Кем рассматривается и утверждается государственный бюджет Республики Узбекистан?

А) на заседании Олий Мажлиса Республики Узбекистан;

Б) на заседании Кабинета Министров Республики Узбекистан;

В) Министерством финансов Республики Узбекистан;

Г) министерствами на проводимых собраниях.

10. Когда был принят Бюджетный кодекс Республики Узбекистан?

А) 15 января 2014 года;

Б) 26 декабря 2013 года;

В) 18 ноября 2014 года;

Г) 20 сентября 2014 года.

ГЛАВА II. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА ПО ИСПОЛНЕНИЮ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ

2.1. Нормативно-правовые основы, цель и задачи организации бюджетного учета по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Бухгалтерский учет по исполнению государственного бюджета ведется на основании Бюджетного кодекса Республики Узбекистан № ЗРУ-360 от 26.12.2013 года, Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» № ЗРУ-404 от 13.04.2016 года, «Правил бюджетного учета казначейского исполнения Государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 года и других. Кассовое исполнение государственного бюджета в Казначействе и его территориальных подразделениях осуществляется в соответствии с «Правилами казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан», утвержденными приказом Министерства финансов Республики Узбекистан № 88 от 22.11.2016 года (рег. МЮ РУз № 2850 от 22.12.2016 г.).

Целью ведения бюджетного учета в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях, а также в государственных целевых фондах является формирование и предоставление пользователям полной, достоверной, своевременной, качественной, объективной информации о хозяйственных операциях, имеющих место в процессе исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов.

Задачами бюджетного учета в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях, являются:

- отражение в бухгалтерских документах операций, происходящих в процессе исполнения государственного бюджета;
- отражение на счетах бухгалтерского учета состояния и движения бюджетных средств;
- определение результатов исполнения бюджета;
- составление, утверждение и представление месячных, квартальных и годовых отчетов по исполнению бюджета.

Казначейские подразделения осуществляют функции бухгалтерского учета на основе документов, полученных от фондов, а также таможенных органов, необходимых для ведения бюджетного учета казначейского исполнения бюджетов фондов, а также операций на депозитных казначейских лицевых счетах таможенных органов.

2.2. Первичные документы и учетные регистры, применяемые в бюджетном учете по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Основанием для бюджетного учета операций по казначейскому исполнению государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций являются *первичные учетные документы*, фиксирующие факты совершения операций и распоряжения на их проведение.

Первичные учетные документы составляются в момент совершения операций или после их проведения. Операции, относящиеся к отчетному периоду, на которые документы, подтверждающие факт их совершения, не получены, отражаются в бюджетном учете с оформлением соответствующего первичного документа. При этом бюджетный учет операций, осуществляемый в дополнительном периоде времени к финансовому году, в течение которого осуществляется казначейское исполнение бюджетов за истекший год, ведется на основе первичных учетных документов, выписываемых в дополнительном периоде, с отражением их в установленном порядке в бюджетном учете.

Для ведения бюджетного учета операций по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов, оформляются первичные учетные документы, подписанные работниками казначейского подразделения, имеющими право подписи на первичных документах и регистрах бюджетного учета. Без подписей вышеуказанных лиц первичные учетные документы и регистры бюджетного учета считаются недействительными. Запрещается подписание первичных учетных документов и регистров бюджетного учета без заполнения в них необходимых реквизитов.

Основанием для бухгалтерских записей в бюджетном учете операций по исполнению бюджетов, служат нижеследующие *первичные документы*, оформленные в установленном законодательством порядке:

- **банковские выписки с казначейских счетов** подразделений Казначейства с приложенными к ним платежными поручениями и другими платежными документами (в электронном или бумажном виде) с соответствующими отметками обслуживающих банков, подтверждающими движение денежных средств (перечисление и зачисление) на этих счетах;

- **банковские выписки со специальных счетов** подразделений Казначейства по выплате заработной платы и приравненных к ней платежей за счет бюджетных и внебюджетных средств (средств фондов), а также за счет других средств, предусмотренных законодательством, с приложенными к ним платежными поручениями и другими платежными документами (в электронном или бумажном виде) с соответствующими отметками обслуживающих банков, подтверждающими движение денежных средств (выплаты и зачисление) на этих счетах;

- **уведомления** по взаимным расчетам;

- **справка о доходах**, поступивших на единый казначейский счет (ЕКС);

- **справка о поступлениях** от отчислений, других обязательных платежей и прочих доходов таможенных органов, зачисленных на ЕКС;

- мемориальный ордер;

- **другие первичные учетные документы**, используемые для ведения бюджетного учета и отчетности казначейского исполнения государственного бюджета, бюджетов государственных целевых фондов, а также внебюджетных средств бюджетных организаций. Некоторые из перечисленных первичных документов приведены в Приложении 1.

Работники подразделений Казначейства, составившие и подписавшие первичные учетные документы, несут ответственность за своевременность, правильность и достоверность информации, содержащейся в этих документах, а также за их передачу в установленные сроки для отражения в бюджетном учете.

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

Поступившие первичные учетные документы в электронном и в бумажном виде принимаются к учету и оформляются казначейскими подразделениями мемориальным ордером по всем операциям за день.

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

Операции по бюджетному учету ведутся в следующих *учетных регистрах* (Приложение 2):

- книга «Журнал-главная»;
- книга учета расчетов с другими бюджетами;
- книга учета доходов и поступлений по бюджетным средствам.

При этом регистры бюджетного учета ведутся в электронной форме в информационной системе «Министерства финансов Республики Узбекистан» (**ИС «МФРУ»**) – информационная система, предназначенная для отражения операций, связанных с комплексной автоматизацией бюджетного процесса соответствующих бюджетов, в том числе исполнением бюджетов бюджетной системы и бюджетов других внебюджетных целевых фондов.¹⁸

Информация о произведенных кассовых расходах по казначейскому исполнению государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций отражается в ИС «МФРУ» ежедневно нарастающим итогом за отчетный месяц, квартал и год, на основе данных, полученных из банковских выписок и платежных документов на поступление и перечисление средств с соответствующих казначейских счетов (в сроки не позднее следующего банковского дня после совершения операций). Записи операций в ИС «МФРУ» в книге «Журнал-главная» и в других регистрах бюджетного учета, формируются в автоматизированном режиме.

¹⁸ Приказ министра финансов «Об утверждении правил казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан» № 88 от 22.11.2016 г. (рег. МЮ РУз № 2850 от 22.12.2016 г. с изменениями и дополнениями).

Ошибки, допущенные при перечислении платежей на единый казначейский счет (ЕКС), а также при отчислении от уплаченных сумм платежей в бюджеты бюджетной системы, подлежат обязательному исправлению. Ошибки, допущенные банками, подлежат исправлению банками по согласованию с казначейскими подразделениями и уполномоченными органами по взысканию налогов и других обязательных платежей. Ошибки, допущенные финансовыми органами, подлежат исправлению финансовыми органами по согласованию с казначейскими подразделениями и уполномоченными органами по взысканию налогов и других обязательных платежей. Ошибки, допущенные казначейскими подразделениями, подлежат исправлению казначейскими подразделениями по согласованию с финансовыми органами и уполномоченными органами по взысканию налогов и других обязательных платежей.

На основе данных книги «Журнал-главная» формируется баланс казначейского исполнения государственного бюджета отдельно по каждому бюджету. Записи первичных учетных документах и в регистрах учета производятся чернилами, шариковой ручкой или при помощи современной вычислительной техники на основании первичных документов не позднее следующего дня после их получения.

Ошибки в первичных учетных документах (за исключением банковских и кассовых денежных) исправляются путем зачеркивания неправильного текста или суммы и написания над зачеркнутым правильного текста или суммы. Зачеркивание производится тонкой чертой (так, чтобы можно было прочитать ранее написанное). Исправление ошибки в первичном учетном документе должно быть оговорено надписью «Исправлено» и подтверждено подписями лиц, подписавших документ, с указанием даты исправления. В первичных банковских и кассовых денежных документах исправления не допускаются.¹⁹ Если вышестоящей организацией или финансовым органом при утверждении годового отчета сделаны исправления в заключительном балансе, то на основании соответствующего письменного распоряжения вышестоящей организации или финансового органа эти исправления

¹⁹ Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете (рег. МЮ РУз № 1297 от 14.01.2004 г.).

вносятся как в регистры прошлого года (путем исправительной бухгалтерской записи), так и в регистры текущего года (путем изменения входящих остатков).

2.3. Счета учета и бухгалтерский баланс, применяемые в бюджетном учете по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

В бухгалтерском учете финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений, а также в государственных целевых фондах разработаны и применяются на практике планы счетов.

Счет учета исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов – это способ текущего взаимосвязанного отражения и группировки учетной информации необходимой для формирования финансовой отчетности по исполнению бюджетов.

Классификацию счетов, применяемых в бухгалтерском учете финансовых органов, Казначействе и его территориальных подразделений, можно предствить в виде схемы, изображенной на рис. 2.1.

Планы счетов учета исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов включают как синтетические (счета первого порядка), так и связанные с ними аналитические счета (субсчета или счета второго порядка). Мемориальные ордера составляются после совершения операций, но не позднее следующего банковского дня после получения первичных учетных документов, и подписываются уполномоченными работниками по бюджетному учету казначейских подразделений.



Рис. 2.1. Классификация счетов, применяемых в бухгалтерском учете финансовых органов, Казначействе и его территориальных подразделений

Работники казначейских подразделений при ведении бюджетного учета и оформлении мемориальных ордеров обязаны соблюдать шифры счетов первого и второго порядка, а также их корреспонденцию. В бухгалтерии финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений применяется план счетов, утвержденный приказом министра финансов Республики Узбекистан «Об утверждении Правил бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 года (табл. 2.1).

**План счетов бюджетного учета казначейского исполнения
государственного бюджета Республики Узбекистан**

Шифры счетов первого порядка (счет)	Наименование счетов первого порядка	Шифры счетов второго порядка	Наименование счетов второго порядка
01	Денежные средства	010	Средства республиканского бюджета на едином казначейском счете
		010/1	Средства на других банковских счетах Министерства финансов Республики Узбекистан в национальной валюте
		010/2	Средства на расчетном счете получателя бюджетных средств и бюджетных организаций по бюджетным средствам в банках
		011	Средства местного бюджета на едином казначейском счете
		014	Средства по государственному внешнему долгу в иностранной валюте
		015	Средства по государственному внешнему долгу в национальной валюте
		016	Валютный счет бюджетных организаций
		017	Средства для перечисления в бюджет
		018	Средства внебюджетного Пенсионного фонда для выплаты социальных пособий работникам бюджетных организаций
		019	Внебюджетные средства бюджетных организаций
02	Расходы	020	Расходы бюджетов
		025	Расходы за счет средств государственного внешнего долга
		026	Расходы, за счет валютного счета бюджетных организаций
		027	Расходы, за счет средств для перечисления в бюджет

		028	Расходы, за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда
		029	Расходы, за счет внебюджетных средств бюджетных организаций
03	Специальные счета средств государственного бюджета, других внебюджетных средств	030	Специальный счет для получения наличных средств за счет республиканского бюджета
		031	Специальный счет для получения наличных средств за счет местных бюджетов
		033	Счет для конвертации денежных средств
		035	Счет для конвертации средств по обслуживанию государственного внешнего долга
		037	Средства на депозитном счете по внебюджетным средствам бюджетных организаций в банках
		038	Специальный счет для получения наличных средств за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда
		039	Специальный счет для получения наличных средств за счет внебюджетных средств бюджетных организаций
04	Доходы и поступления	040	Доходы бюджетов
		041	Невыясненные поступления
		044	Поступление средств валютного счета бюджетных организаций
		047	Поступление средств, подлежащих перечислению в бюджет
		048	Поступление средств внебюджетного Пенсионного фонда на социальные выплаты
		049	Поступление внебюджетных средств бюджетных организаций
05	Ссуды, выданные и полученные	051	Бюджетные ссуды, выделяемые из республиканского бюджета нижестоящим бюджетам
		052	Бюджетные ссуды, выделяемые из вышестоящих местных бюджетов нижестоящим местным бюджетам
		053	Бюджетные ссуды, кредитные линии

			и кредиты, выделяемые из бюджета юридическому лицу – резиденту или иностранному государству
		056	Ссуды, выданные и полученные ГЦФ и другими внебюджетными фондами (из) Государственному(го) бюджету(а)
06	Расчеты	061	Взаимные расчеты с республиканским бюджетом
		062	Взаимные расчеты между вышестоящими и нижестоящими местными бюджетами
		063	Счет по учету государственного внутреннего долга
		064	Счет по учету государственного внешнего долга
		069	Другие расчеты, связанные с исполнением государственного бюджета Республики Узбекистан
07	Средства, переданные и полученные	071	Средства, переданные и полученные из республиканского бюджета
		072	Средства, переданные и полученные из местных бюджетов
09	Результаты исполнения бюджетов, и других внебюджетных средств	090	Результаты исполнения бюджетов
		094	Результат поступления средств валютного счета бюджетных организаций
		095	Результат поступления и использования средств по государственному внешнему долгу
		098	Результаты поступления и использования средств внебюджетного Пенсионного фонда
		099	Результат поступления и использования внебюджетных средств бюджетных организаций

Бухгалтерский учет деятельности государственных целевых фондов ведется с применением плана счетов бюджетного учета и планового исполнения фондов (табл. 2.2).

Таблица 2.2

План счетов бюджетного учета казначейского исполнения бюджетов государственных целевых и других внебюджетных фондов, а также операций на депозитных казначейских лицевых счетах таможенных органов

Шифры счетов первого порядка (счет)	Наименование счетов первого порядка	Шифры счетов второго порядка	Наименование счетов второго порядка
01	Денежные средства	012	Средства ГЦФ и других внебюджетных фондов
		013	Средства депозитного казначейского лицевого счета таможенных органов
02	Расходы	022	Расходы за счет средств ГЦФ и других внебюджетных фондов
		023	Расходы за счет средств депозитного казначейского лицевого счета таможенных органов
03	Специальные счета средств бюджетов ГЦФ и других внебюджетных фондов	032	Специальный счет для получения наличных средств за счет ГЦФ и других внебюджетных фондов
		036	Депозитный счет Казначейства по средствам государственного бюджета и внебюджетных фондов в банках
04	Доходы	041	Невыясненные поступления
		042	Доходы ГЦФ и других внебюджетных фондов
		045	Поступление средств ГЦФ и другим внебюджетным фондам из республиканского бюджета
		046	Поступление таможенных и других платежей на депозитный казначейский лицевой счет со счетов плательщиков

05	Ссуды, выданные и полученные	056	Ссуды, выданные и полученные ГЦФ и другими внебюджетными фондами Государственному(го) бюджету(а) (из)
		057	Ссуды, выданные и полученные ГЦФ и другими внебюджетными фондами (из) другим(х) ГЦФ и другим(х) внебюджетным(х) фондам(ов)
09	Результаты исполнения бюджетов, ГЦФ и других внебюджетных фондов	096	Результат исполнения бюджетов ГЦФ и других внебюджетных фондов
		097	Результат исполнения поступления и использования средств депозитного казначейского лицевого счета таможенных органов

Под счетами понимаются следующие группы:

0№ – счета первого порядка (например, счета № 01, № 02 и другие);

0№№ – счета второго порядка (например, счета № 010, № 011, № 020, № 021 и другие).

Работники казначейских подразделений при ведении бюджетного учета и оформлении мемориальных ордеров обязаны соблюдать шифры счетов первого и второго порядка, а также их корреспонденцию.

Бухгалтерский учет при исполнении государственного бюджета, бюджетов государственных целевых фондов организуется *кассовым методом*, согласно которому, доходы признаются в момент поступления на ЕКС, а расходы признаются в момент списания с казначейского счета.

Бухгалтерский баланс казначейского исполнения государственного бюджета представляет собой двухстороннюю таблицу, в левой части которой отражаются активы, а в правой – пассивы баланса. Бухгалтерский баланс по казначейскому исполнению государственного бюджета имеет следующий вид

(табл. 2.3). Годовой баланс исполнения государственного бюджета приведен в Приложении 3.

Таблица 2.3

**Бухгалтерский баланс по казначейскому исполнению
государственного бюджета**

АКТИВ			ПАССИВ		
Раздел	Статья	Сумма	Раздел	Статья	Сумма
I	Денежные средства		I	Доходы	
II	Расходы		II	Ссуды, полученные	
III	Ссуды, выданные		III	Расчеты	
IV	Расчеты		IV	Средства, полученные	
V	Средства, выданные		V	Результаты	
БАЛАНС			БАЛАНС		

Валюта баланса по активу и пассиву должны быть равны. Бухгалтерия финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений, возглавляемая главным бухгалтером, является самостоятельным структурным подразделением.

Главный бухгалтер устанавливает служебные обязанности для каждого работника бухгалтерии. Распределение служебных обязанностей в бухгалтериях производится по функциональному признаку, т.е. за каждой группой работников или отдельным работником, в зависимости от объема работ, закрепляется определенный участок. При назначении и освобождении от должности главного бухгалтера комиссией, созданной приказом руководителя финансового органа, в день приема – передачи составляется приёмо-сдаточный акт бухгалтерских дел с отражением состояния учета, отчетности и архивных дел. В необходимых случаях в состав комиссии могут быть включены и представители вышестоящих организаций, а также представители соответствующих финансовых органов.

Основными задачами главного бухгалтера в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях являются:

1. ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями нормативно-правовых актов, а также с применением современных информационно-технологических средств;

2. осуществление предварительного контроля законности совершаемых операций, а также своевременности и правильности оформления бухгалтерских документов;

3. контроль правильности и экономности расходования бюджетных и внебюджетных средств, предусмотренных в сметах расходов (с учетом внесенных в них в установленном порядке изменений), в соответствии с целевым назначением, а также сохранности денежных средств и материальных ценностей;

4. контроль правильной постановки и своевременного ведения бухгалтерского учета во входящих в структуру организациях;

5. составление и представление финансовых отчетов, связанных с процессом исполнения бюджета, в установленные сроки;

6. обеспечение хранения бухгалтерских документов, регистров бухгалтерского учета, смет расходов (включая расчеты к ним) и других документов;

7. обеспечение выполнения других задач, предусмотренных законодательством.

Главный бухгалтер имеет право:

✓ требовать от руководителя финансового органа принятия мер по обеспечению правильной организации бухгалтерского учета и контроля;

✓ требовать регистрацию и представление документов, а также любую информацию из всех отделов, необходимую для ведения бухгалтерского учёта;

✓ обеспечение выполнения других задач, предусмотренных законодательством.

Главный бухгалтер несет ответственность в случаях:

❖ неправильного ведения бухгалтерского учета, следствием чего явились запущенность в бухгалтерском учете и искажение бухгалтерской отчетности;

❖ принятия к исполнению и оформление документов по

операциям, которые противоречат установленному порядку;

❖ других нарушений требований нормативно-правовых актов по организации бухгалтерского учета.

Главному бухгалтеру запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по операциям с денежными средствами и материальными ценностями, которые противоречат законодательству и установленному порядку приемки, хранения и расходования денежных средств и материальных ценностей.

В случае получения распоряжения (приказа) от руководителя финансового органа, противоречащего действующему законодательству или установленному порядку ведения бухгалтерского учета и отчетности, главный бухгалтер обязан незамедлительно в письменной форме информировать об этом руководителя. Если, несмотря на письменное уведомление со стороны главного бухгалтера, руководителем финансового органа повторно дается то же распоряжение (приказ), то всю полноту ответственности за незаконность совершаемых операций несет руководитель финансового органа. Представление первичных учетных документов в бухгалтерию регламентируется графиком документооборота, составленным главным бухгалтером и утвержденным руководителем финансового органа. Материально-ответственным и другим должностным лицам вручаются выписки из графика документооборота с указанием испрашиваемых документов, сведений и сроков их представления.

Все структурные подразделения, входящие в состав финансового органа (сотрудники), обязаны своевременно передавать в бухгалтерию необходимые для бухгалтерского учета документы (копии выписок из приказов и распоряжений, относящихся непосредственно к исполнению сметы доходов и расходов, а также всякого рода договоры, акты выполненных работ и др.). Требования главного бухгалтера в части порядка оформления и представления в бухгалтерию необходимых документов и сведений являются обязательными для всех работников финансового органа.

Главному бухгалтеру не могут даваться поручения, не связанные с исполнением его прямых обязанностей по учету и отчетности. На главного бухгалтера не могут быть возложены обязанности, связанные с непосредственной материальной

ответственностью за денежные средства и материальные ценности. Ему запрещается непосредственно получать денежные средства из банков и других организаций.

2.4. Информационные системы бюджетного учета по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов и их применение

Бюджетный учет казначейского исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов ведется в финансовых органах, Казначействе и их территориальных подразделениях с применением специально разработанной информационной системой Министерства финансов Республики Узбекистан ИС «МФРУ». Данная информационная система предназначена для комплексной автоматизации бюджетного процесса бюджетной системы, а также для отражения операций, связанных с казначейским исполнением бюджетов бюджетной системы.

Порядок ведения казначейских лицевых счетов регламентирован «Правилами по ведению казначейских лицевых счетов в информационной системе Министерства финансов Республики Узбекистан» № 2772 от 30.03.2016 года. Согласно указанному документу, для осуществления учета операций по исполнению бюджетов бюджетной системы Министерством финансов в ИС «МФРУ» открываются казначейские лицевые счета по доходам для каждого района, города по каждому виду платежа в разрезе уполномоченных органов по взысканию налогов и других обязательных платежей. С открытых счетов осуществляются все межбюджетные расчеты.

Таким образом, бюджетный учет казначейского исполнения ведется в автоматизированной форме с применением специальной информационной системы ИС «МФРУ».

Вопросы и задания

1. Знаете ли Вы нормативно-правовые основы организации бухгалтерского учета в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях?

2. Что Вы понимаете под методологическими основами организации бухгалтерского учета в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях?

3. Какие бухгалтерские документы применяются в бухгалтерском учете финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений?

4. Какие виды бухгалтерских счетов применяются в бухгалтерском учете финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений?

5. Что Вы знаете о бухгалтерском балансе финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений?

6. Схематично отразите основные задачи, права и ответственность главного бухгалтера финансовых органов, Казначейства и его территориальных подразделений.

7. Заполните концептуальную таблицу путем сравнения бухгалтерского учета и бюджетного учета с выделением категорий сравнения.

Тесты

1. Кто определяет порядок образования ГЦФ, порядок формирования и использования денежных средств фондов?

- А) Казначейство Республики Узбекистан;
- Б) Министерство финансов Республики Узбекистан;
- В) Олий Мажлис Республики Узбекистан;
- Г) Центральный банк Республики Узбекистан.

2. Руководство бюджетной системой Республики Узбекистан осуществляется ...

- А) коммерческими банками;
- Б) Министерством финансов Республики Узбекистан;
- В) Олий Мажлисом Республики Узбекистан;

Г) Олий Мажлисом Республики Узбекистан, Кабинетом Министров Республики Узбекистан, Министерством финансов Республики Узбекистан.

3. Процесс исполнения бюджета – это...

А) совокупность экономических отношений по поводу движения бюджетных средств и источников их формирования;

Б) совокупность экономических отношений по поводу финансирования бюджетных организаций;

В) совокупность экономических отношений по поводу движения внебюджетных средств и источников их формирования;

Г) совокупность экономических отношений.

4. На каком счете отражаются результаты в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях?

А) 040 «Доходы бюджета»;

Б) 050 «Выданные и полученные ссуды»;

В) 070 «Средства, выданные и полученные из республиканского бюджета»;

Г) 090 «Результаты исполнения бюджета».

5. Кем организуется бухгалтерский учет в финансовых органах?

А) Министерством финансов Республики Узбекистан;

Б) руководителем финансового органа;

В) главным бухгалтером финансового органа;

Г) главным бухгалтером вышестоящих органов.

6. Каким методом ведется бухгалтерский учет в Казначействе и его территориальных подразделениях?

А) методом начисления;

Б) модификационным методом учета;

В) кассовым методом;

Г) кассовым методом и методом начисления.

7. В соответствии, с каким законодательным актом осуществляется организация бюджетного учета?

А) положения, инструкции и учетные регистры, касающиеся исполнения бюджета;

Б) инструкция и приложения о бухгалтерском учете казначейского исполнения бюджета Республики Узбекистан;

В) Бюджетный кодекс Республики Узбекистан;

Г) Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете».

8. В отношении бюджетного учета Министерство финансов Республики Узбекистан осуществляет следующее...

А) методологическое руководство организации бухгалтерского учета исполнения государственного бюджета;

Б) утверждает правила ведения бюджетного учета;

В) наблюдает за соответствием бюджетного учета нормативному порядку;

Г) утверждает план счетов и организует бухгалтерский учет.

9. Операции по исполнению бюджета ведутся в следующих учетных регистрах...

А) книга «Журнал-главная», книга учета расчетов с другими бюджетами, книга учета доходов и поступлений по бюджетным средствам;

Б) книга взаиморасчетов с бюджетами, книга расчетов с другими бюджетами, справка-уведомление;

В) журнал «Главная книга», книга кассовых расходов, книга расчетов с местными бюджетами;

Г) журнал «Главная книга», книга кассовых доходов, книга взаиморасчетов с бюджетами.

10. Что представляют собой учетные регистры, используемые в отделах Казначейства?

А) журналы, книги, утвержденные бланки (формы), которые ведутся в соответствии с правилами двойной записи;

Б) бланки, книги, журналы, документы, которые ведутся в бухгалтерии;

В) учетные регистры, которые ведутся в соответствии с бухгалтерскими принципами;

Г) книги учета первичных и сводных документов.

ГЛАВА III. УЧЕТ ИСПОЛНЕНИЯ ДОХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ

3.1. Цель, задачи и порядок учета исполнения доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Для того чтобы государство имело возможность в полной мере осуществлять свои функции, должно происходить постоянное пополнение государственной казны или бюджета. В данном процессе всеобъемлющую роль играют доходы бюджета.

Доходы бюджета – это денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с законодательством в бюджеты бюджетной системы государства.

Цель ведения бухгалтерского учета доходов в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях – формирование и представление пользователям полной, достоверной, своевременной и объективной бухгалтерской информации о доходах, поступивших в государственный бюджет из установленных законодательством источников.

Задачи бухгалтерского учета доходов в условиях казначейского исполнения государственного бюджета:

- организация и ведение бухгалтерского учета доходов бюджета в соответствии с действующими законодательными актами;
- своевременное отражение учета доходов бюджета в бухгалтерских документах и учетных регистрах;
- отражение учета доходов бюджета на счетах бухгалтерского учета;
- формирование отчетности по бухгалтерскому учету доходов бюджета.

Согласно Бюджетному кодексу Республики Узбекистан, доходы республиканского бюджета формируются за счет:

- ✓ общегосударственных налогов, включающих: налог на прибыль юридических лиц; единый налоговый платеж; налог на

доходы физических лиц; налог на добавленную стоимость; акцизный налог; налог за пользование недрами;

✓ таможенных пошлин;

✓ налога на сверхприбыль;

✓ доли государства в прибыльной продукции по соглашениям о разделе продукции;

✓ прочих доходов (поступлений от уплаты подписного бонуса и бонуса коммерческого обнаружения; государственных пошлин, сборов, возмещений; компенсационных платежей, штрафных санкций и поступлений от реализации имущества, обращенного в доход государства, направляемых в республиканский бюджет Республики Узбекистан в соответствии с законодательством; доходов от размещения, предоставления в пользование и продажи государственных активов по установленным нормативам; денежных средств, перешедших в собственность государства по праву наследования, дарения; безвозмездных денежных поступлений от юридических и физических лиц, а также иностранных государств; платежей в счет погашения бюджетных ссуд, выданных юридическим лицам-резидентам; кредитов, предоставленных иностранным государствам; дивидендов (доходов) по государственной доле акций (паев), за исключением дивидендов (доходов) по доле органов государственной власти на местах; платы за использование абонентского номера юридическими лицами, оказывающими услуги мобильной связи (сотовыми компаниями); прибыли Центрального банка Республики Узбекистан и других доходов).

В вышеуказанном кодексе также указаны источники формирования *доходов бюджета Республики Каракалпакстан, местных бюджетов областей и города Ташкента*, а именно:

❖ общегосударственных налогов, в соответствии с установленными нормативами, включающих: налог на прибыль юридических лиц; единый налоговый платеж; налог на доходы физических лиц; фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности; налог на добавленную стоимость; акцизный налог; налог за пользование недрами; налог за пользование водными ресурсами;

❖ местных налогов и других обязательных платежей, включающих: налог на потребление бензина, дизельного топлива и

газа; налог на имущество; земельный налог; единый земельный налог; сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг;

❖ безвозмездных денежных поступлений от юридических и физических лиц, а также иностранных государств;

❖ доходов, поступающих с рынков;

❖ прочих доходов (поступлений от реализации имущества, обращенного в доход государства; доходов от размещения, предоставления в пользование и продажи государственных активов по установленным нормативам; государственных пошлин, сборов, возмещений и штрафных санкций, направляемых в бюджет Республики Каракалпакстан, местные бюджеты областей и города Ташкента в соответствии с законодательством; поступлений от реализации бесхозного имущества, имущества, перешедшего по праву наследования к государству, кладов, по праву подлежащих обращению в доход государства; дивидендов (доходов) по доле органов государственной власти на местах и других доходов).

Субвенции, передаваемые доходы, дотации и целевые социальные трансферты, выделяемые из республиканского бюджета Республики Узбекистан, считаются доходами республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента.

Местные налоги и другие обязательные платежи, в соответствии с установленными нормативами, могут перераспределяться между республиканским бюджетом Республики Каракалпакстан, областными бюджетами областей, городским бюджетом города Ташкента и бюджетами районов и городов.

Казначейство Министерства финансов Республики Узбекистан и его территориальные подразделения несут ответственность за государственный бюджет, внебюджетные фонды бюджетополучателей и денежные доходы таможенных органов.

Учет доходов бюджетов бюджетной системы осуществляется в соответствии с бюджетной классификацией.

Бюджетная классификация представляет собой группировку доходов и расходов бюджетов бюджетной системы, а также источников покрытия дефицита Государственного бюджета и

используется для систематизации формирования, составления и исполнения бюджетов бюджетной системы.²⁰

Бюджетная классификация была разработана Министерством финансов Республики Узбекистан и утверждена приказом министра финансов Республики Узбекистан № 65 от 20.08.2010 года «Об утверждении инструкции по применению бюджетной классификации Республики Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.11.2010 г.).

Бюджетная классификация разрабатывается в соответствии с международными классификационными системами и утверждается Министерством финансов Республики Узбекистан.

Бюджетная классификация включает в себя:

- классификацию доходов бюджетов бюджетной системы;
- классификацию расходов бюджетов бюджетной системы;
- классификацию источников покрытия дефицита государственного бюджета.

Основными принципами бюджетной классификации являются:

- **полнота** – бюджетная классификация должна охватывать всех участников бюджетного процесса;

- **единство** – все участники бюджетного процесса должны использовать единую бюджетную классификацию;

- **взаимное соответствие** – коды бюджетной классификации не должны использоваться одновременно в нескольких операциях бюджетного процесса, т.е. каждый код бюджетной классификации должен быть индивидуальным.

Классификация доходов государственного бюджета – это консолидация доходов бюджета всех уровней, государственных целевых фондов и бюджетных поступлений бюджетных организаций, используемая в целях систематизации их формирования.²¹ То есть, посредством классификации доходов можно получить достаточно точную информацию о типах доходов и поступлений в государственный бюджет, а также источники их формирования.

²⁰ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 18.

²¹ Определение авторов.

Классификация доходов бюджетов бюджетной системы кодируется по их видам и источникам. Она состоит из двадцати одного кода и имеет структуру из четырех частей (табл. 3.1):

- классификация уровней и источников средств бюджетов бюджетной системы;
- виды доходов;
- организационная классификация;
- территориальная классификация.

Таблица 3.1

Структура классификации доходов²²

Классификация уровней и источников средств бюджетов бюджетной системы	Виды доходов	Организационная классификация	Территориальная классификация
X XXX X X	X XXX XXX	XXX	XX XXX

Классификация уровней и источников средств бюджетов бюджетной системы (коды 1 - 6) используется для определения принадлежности доходов бюджета к источникам средств и уровням этих бюджетов.

Семизначные номера видов доходов (коды 7 - 13) состоят из:

- раздел;
- параграф;
- тип дохода.

В разделе указывается группировка доходов по источникам их получения:

3 100 000 «Налоги»;

3 200 000 «Отчисления/взносы на социальные нужды»;

3 300 000 «Гранты»;

3 400 000 «Прочие доходы»;

3 500 000 «Поступления от транзакций с активами и обязательствами».

²² Инструкция по применению бюджетной классификации (утверждена приказом министра финансов Республики Узбекистан № 65 от 20.08.2010 г. (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.10.2010 г.) с изменениями и дополнениями).

Параграф представляет собой группировку доходов по налоговым или другим типам доходов, подлежащих налогообложению.

Раздел «Налоги» (3 100 000) включает в себя следующие параграфы:

- 3 110 000 «Налоги на увеличение дохода, прибыли и капитала»;
- 3 130 000 «Налог на имущество»;
- 3 140 000 «Налоги на товары и услуги»;
- 3 150 000 «Налоги от международной торговли и операций»;
- 3 160 000 «Прочие налоги».

Раздел «Отчисления/взносы на социальные нужды» (3 200 000) включает в себя параграф 3 210 000 «Отчисления/взносы на социальное обеспечение».

Раздел «Гранты» (3 300 000) включает в себя следующие параграфы:

- 3 310 000 «Правительства иностранных государств»;
- 3 320 000 «Международные организации»;
- 3 330 000 «Прочие объединения сектора государственного управления».

Раздел «Прочие доходы» (3 400 000) состоит из следующих параграфов:

- 3 410 000 «Доходы от имущества»;
- 3 420 000 «Реализация товаров и услуг»;
- 3 430 000 «Штрафы, пени и неустойки»;
- 3 440 000 «Добровольные трансферты, за исключением грантов»;
- 3 450 000 «Неопределенные и другие доходы».

Раздел «Поступления от транзакций с активами и обязательствами» (3 500 000) включает в себя следующие параграфы:

- 3 510 000 «Поступления от транзакций с активами»;
- 3 520 000 «Поступления от транзакций с обязательствами».

Дальнейшие подробности и описание соответствующего раздела и пункта осуществляются по типу дохода.

Отчеты об исполнении доходов соответствующих бюджетов, формируются с использованием всех возможных элементов классификации доходов.

Распределение поступлений по бюджетам бюджетной системы осуществляется в соответствии с законодательством.

Организационная классификация (коды 14 - 16) используется для идентификации принадлежности поступивших доходов к доходам соответствующего административного управляющего органа (Министерство юстиции Республики Узбекистан, Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан, Государственный таможенный комитет Республики Узбекистан, Министерство внутренних дел Республики Узбекистан и т.д.) и утверждается Министерством финансов Республики Узбекистан.

Территориальная классификация (коды 17 - 21) используется для определения принадлежности полученного дохода соответствующей административно-территориальной единице формирующей или передающей этот доход.

3.2. Документирование учета исполнения доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Каждый день сотрудники бухгалтерии получают информацию о средствах, поступивших из бюджета, внебюджетных фондов бюджетополучателей, таможенных органов, а не позднее следующего дня после даты совершения сделки с приложением соответствующих документов данные автоматически переносятся в Книгу доходов. Главный бухгалтер финансового органа рассматривает вышеупомянутые документы, утвержденные Казначейством, проверяет совместимость синтетических и аналитических учетных данных и после вносит информацию в ИС «МФРУ».

По получении выписок и приложенных к ним документов работники соответствующих казначейских подразделений:

- ❖ обязаны проверить документы;
- ❖ установить правильность зачисления поступивших сумм в соответствующий бюджет, а также внебюджетных средств бюджетных организаций;
- ❖ определить код классификации доходов, на который должно быть отнесено данное поступление.

Порядок зачетов и возвратов платежей из бюджета определяется в соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан и другими нормативно-правовыми актами.

Заявления физических и юридических лиц о возврате излишне уплаченных сумм в бюджет поступают в налоговую инспекцию, которая на основании данных лицевых счетов плательщиков дает заключение о наличии переплаты у плательщика по указанному платежу. Далее заключение передается вместе с заявлением плательщика в соответствующий финансовый орган, для принятия решения о возврате суммы из бюджета или о зачете в счет будущих платежей.

Возврат плательщикам излишне поступивших доходов производится финансовыми органами. Утвержденное руководителем финансового органа заключение о возврате или зачете сумм по доходам передается главному бухгалтеру финансового органа для исполнения.

Бухгалтерия финансового органа после проверки правильности оформления документов выписывает платежное поручение на возврат суммы, излишне зачисленной в доход бюджета. На основании представленного финансовым органом платежного поручения средства, неправильно или излишне уплаченные в бюджет, возвращаются налогоплательщику или зачисляются в счет будущих или других платежей.

Возврат переплат и перечисление излишне уплаченных сумм в счет недоимки по налогам и другим обязательным платежам осуществляется с транзитных счетов (23402, 23403, 23407 и т.п.), а не с ЕКС. Финансовые органы при учете исполнения бюджетов не оформляют бухгалтерскими проводками операции по возврату, зачету и перечислению переплат в счет недоимки по другим налогам и сборам.

Заключения о возврате доходов бухгалтерия финансового органа получает в 3-х экземплярах. Заключения нумеруются в порядке их поступления.

Первые экземпляры заключений о возврате доходов из соответствующего местного бюджета остаются в бухгалтерии финансового органа и прилагаются к мемориальному ордеру.

Вторые экземпляры заключений вместе с платежными поручениями передаются в учреждение банков Республики Узбекистан.

Третьи экземпляры заключений с указанием номера, даты и суммы платежного поручения возвращаются, в представившие их налоговые органы для записи в лицевых счетах плательщиков и хранения в установленном порядке.

3.3. Аналитический и синтетический учет доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

В финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях учет доходов бюджета ведется на счете 04 «Доходы и поступления» с использованием следующих субсчетов:

040 «Доходы бюджетов»;

041 «Невыясненные поступления»;

044 «Поступление средств валютного счета бюджетных организаций»;

047 «Поступление средств, подлежащих перечислению в бюджет»;

048 «Поступление средств внебюджетного Пенсионного фонда на социальные выплаты»;

049 «Поступление внебюджетных средств бюджетных организаций».

Счет № 040 «Доходы бюджетов» предназначен для учета операций, связанных с поступлением, передачей и получением сумм доходов (дотаций, субвенций и т.п.), переброской, возвратом и списанием, по завершении отчетного года, на результаты исполнения бюджетов поступивших на казначейские счета доходов.

Счет № 041 «Невыясненные поступления» предназначен для учета операций с суммами зачисленных на ЕКС невыясненных поступлений, по которым нет оснований для зачисления их в доходы соответствующих бюджетов, или для отнесения на соответствующие коды классификации доходов по счету № 040.

При невозможности отнесения поступивших средств к определенному виду доходов, эти средства относятся на счет № 041

«Невыясненные поступления» и ежемесячно не позднее последнего рабочего дня месяца перечисляются на транзитный банковский счет 23402 на соответствующие условные номера счетов 301, 302, 352 или 331 и отражаются в учете по соответствующему коду бюджетной классификации.

Счет № 044 «Поступление средств валютного счета бюджетных организаций» предназначен для учета средств, поступающих на валютный счет бюджетных организаций в иностранной валюте.

Счет № 047 «Поступление средств, подлежащих перечислению в бюджет» предназначен для учета средств, поступающих на казначейские счета и предназначенных для перечисления в бюджет; включая поступления сумм дебиторской задолженности (образованной за счет бюджетных средств) прошлых лет, сумм выявленных в результате инвентаризации излишков денежных средств (кроме денежных эквивалентов), а также сумм, взыскиваемых с виновного лица, если имущество было приобретено за счет бюджетных средств или отсутствует возможность определения источника приобретения имущества.

Счет № 048 «Поступление средств внебюджетного Пенсионного фонда на социальные выплаты» предназначен для учета операций со средствами внебюджетного Пенсионного фонда, поступающими от соответствующих подразделений внебюджетного Пенсионного фонда на казначейские лицевые счета для социальных выплат.

Счет № 049 «Поступления внебюджетных средств бюджетных организаций» предназначен для учета операций с прочими внебюджетными средствами бюджетных организаций, поступающими на казначейские лицевые счета; включая поступления от родительской платы за содержание детей в дошкольных и внешкольных учреждениях; плату за обучение детей в музыкальных школах; поступления от работников по расчетам за питание (в детских дошкольных учреждениях, интернатах и др.), получаемое ими по месту работы, а также средства Фонда развития бюджетных организаций; Фонда развития материального стимулирования и развития медицинских организаций; внебюджетных средств высших учебных заведений по контрактным суммам и прочие внебюджетные средства,

предназначенные для последующего их использования бюджетными организациями.

Типовую корреспонденцию по счетам учета доходов 04 «Доходы и поступления» можно представить в виде табл. 3.2.

Таблица 3.2

Корреспонденция по счету 04 «Доходы и поступления»²³

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Возврат из ЕКС излишне или неправильно перечисленных средств, в республиканский бюджет	040	010
Зачет переплат по одному виду доходов в уплату недоимки по другому виду доходов	040	040
Суммы субвенций, излишков доходов подлежащие к перечислению местному бюджету и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам	040	061
Списание поступивших за отчетный период доходов на счет «Результаты исполнения бюджета»	040	090
Поступления средств от налогов и других обязательных платежей, а также прочих доходов республиканского бюджета	010	040
Отнесение на доходы невыясненных поступлений	041	040
Зачет задолженности местного бюджета по ссуде на задолженность республиканского бюджета по дотациям, субвенциям	051	040
Зачет задолженности нижестоящего местного бюджета по ссуде на задолженность вышестоящего бюджета по дотациям, субвенциям	052	040
Передача доходов из нижестоящего бюджета вышестоящему бюджету	061	040

²³ Приложение 7 к «Правилам бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 г.

Возврат из ЕКС бюджетами невыясненных поступлений юридическим или физическим лицам	041	010
Отнесение невыясненных поступлений на восстановление кассовых расходов республиканского бюджета	041	020
Отнесение невыясненных поступлений на восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда	041	028
Отнесение невыясненных поступлений на восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет прочих внебюджетных средств получателей бюджетных средств	041	029
Отнесение на доходы соответствующего бюджета невыясненных поступлений	041	040
Отнесение невыясненных поступлений на счет средств, подлежащих перечислению в бюджет	041	047
Отнесение невыясненных поступлений на счет средств, внебюджетного Пенсионного фонда для выплаты социальных пособий	041	048
Отнесение невыясненных поступлений на прочие внебюджетные средства	041	049
Зачисление в бюджет невыясненных поступлений от юридических или физических лиц, а также поступлений средств от получателей бюджетных средств излишне или неправильно перечисленных	010	041
Поступление средств валютного счета	016	044
Возврат из валютного счета излишне или неправильно перечисленных валютных средств	044	016
Списание поступивших за отчетный период доходов на счет 094 «Результаты исполнения средств валютного счета»	094	044
Перечисление в бюджет сумм дебиторской задолженности прошлых лет, и сумм, восстанавливаемых по результатам	047	017

инвентаризаций и проверок, поступивших на казначейские счета		
Списание на результаты сумм дебиторской задолженности прошлых лет, и сумм, восстанавливаемых по результатам инвентаризаций и проверок, поступивших на казначейские счета	047	099
Поступление на казначейские счета сумм дебиторской задолженности прошлых лет и сумм, восстанавливаемых по результатам инвентаризаций и проверок для переноса в бюджет	017	047
Отнесение невыясненных поступлений на счет средств, подлежащих перечислению в бюджет	041	047
Возврат средств, поступивших из внебюджетного Пенсионного фонда на выплату социальных пособий	048	018
Списание на результаты средств, поступивших на счет поступлений внебюджетного Пенсионного фонда на выплату социальных пособий	048	098
Поступления средств из внебюджетного Пенсионного фонда на выплату социальных пособий	018	048
Отнесение невыясненных поступлений на средства внебюджетного Пенсионного фонда для выплаты социальных пособий	041	048
Поступление внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств	019	049
Возврат внебюджетных и прочих средств	049	019
Списание на результаты средств, поступивших на счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств	049	099

Вышеуказанные бухгалтерские записи отражаются в мемориальных ордерах, а затем записи переносятся в книгу «Журнал-главная». Остатки на счетах учета доходов из книги

«Журнал-главная» переводятся в форму отчетности «Бухгалтерский баланс».

3.4. Применение информационных систем ведения бюджетного учета доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Учет доходов бюджетов бюджетной системы республики ведется в соответствии с Инструкцией о кассовом исполнении доходов бюджетов бюджетной системы № 2771 от 30.03.2016 года. Кассовое исполнение доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов осуществляется посредством единого казначейского счета в ИС «МФРУ», где открываются казначейские лицевые счета по доходам для каждого района, города по каждому виду платежа в разрезе уполномоченных органов по взысканию налогов и других обязательных платежей. Со дня открытия в ИС «МФРУ» казначейских лицевых счетов по доходам, а также в случаях их последующего изменения, территориальные финансовые органы в течение одного рабочего дня извещают о них уполномоченные органы по взысканию налогов и других обязательных платежей.

В ИС «МФРУ» на казначейских лицевых счетах по доходам и в «Книге учета контингента платежей», учет поступающего контингента платежей ведется с соблюдением следующих требований:

- ✓ обязательным отражением и группировкой поступающих средств по видам платежей;

- ✓ обязательным указанием даты поступления каждой суммы, перечисляемой банками с банковских счетов плательщиков на ЕКС;

- ✓ обязательной группировкой каждого вида платежа по территориальному признаку и уполномоченным органам по взысканию налогов и других обязательных платежей;

- ✓ обязательным ведением учета поступивших платежей по дням, месяцам, кварталам и нарастающим итогом за первое полугодие, девять месяцев и год.

В целях обеспечения достоверности и идентичности отчетных данных о поступлении платежей, а также отчислений от них в соответствующие бюджеты между финансовыми органами, казначейскими подразделениями, органами государственной налоговой службы, таможенными органами производится обязательная сверка данных о поступлении контингента платежей, а также сумм отчислений от них в соответствующие бюджеты бюджетной системы.

Таким образом, учет доходов, поступающих в бюджеты бюджетной системы, организуется и ведется с использованием ИС «МФРУ», что значительно увеличивает скорость, точность и достоверность данных.

Вопросы и задания

1. Каковы цель и задачи учета доходов государственного бюджета?

2. В чем заключаются специфические особенности организации учета доходов государственного бюджета в условиях казначейского исполнения?

3. Что Вы понимаете под учетом кассового исполнения государственного бюджета в условиях казначейского исполнения?

4. Каким образом осуществляется учет доходов государственного бюджета на счетах и в учетных регистрах?

5. Что представляет собой бюджетная классификация?

6. Составьте кластер на тему: Учет доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов.

7. Изобразите в виде схемы специфические особенности организации учета доходов государственного бюджета в условиях казначейского исполнения.

Тесты

1. Какая бухгалтерская проводка даётся при отражении неясненных поступлений, оприходованных на счет республиканского бюджета?

А) Дт 011 Кт 052;

Б) Дт 072 Кт 062;

В) Дт 041 Кт 072;

Г) Дт 010 Кт 041.

2. В каких первичных документах ведется учет доходов бюджета в органах Казначейства?

А) справка о доходах;

Б) платежное поручение;

В) книга доходов;

Г) лицевые счета.

3. Возврат местными бюджетами невыясненных поступлений юридическим или физическим лицам ...

А) Дт 041 Кт 040;

Б) Дт 041 Кт 011;

В) Дт 011 Кт 041;

Г) Дт 040 Кт 011.

4. Каким образом отражается в бухгалтерии сумма доходов, поступивших в республиканский бюджет при Казначействе Министерства финансов Республики Узбекистан?

А) Дт 040 Кт 010;

Б) Дт 010 Кт 011;

В) Дт 011 Кт 040;

Г) Дт 010 Кт 040.

5. Классификация доходов государственного бюджета ...

А) контроль над доходами;

Б) порядок систематизации доходов и отражения поступлений;

В) группировка доходов бюджетов всех уровней, а также внебюджетных доходов государственных целевых фондов и бюджетных организаций;

Г) группировка и сравнение доходов бюджета, группировка внебюджетных доходов.

6. При поступлении на счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств...

А) Дт 049 Кт 099;

В) Дт 049 Кт 090;

С) Дт 019 Кт 049;

Д) Дт 099 Кт 049.

7. Списание на результаты средств, поступивших на счет небюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств ...

- А) Дт 049 Кт 099;
- Б) Дт 049 Кт 090;
- В) Дт 019 Кт 049;
- Г) Дт 099 Кт 049.

8. Что означает профицит бюджета?

- А) задолженность бюджету;
- Б) сумма превышения расходов бюджета над его доходами за определенный период;
- В) временный дефицит при исполнении государственного бюджета;
- Г) сумма превышения доходов бюджета над его расходами за определенный период.

9. Какой документ является основанием при возврате излишне и неправильно перечисленных средств в финансовых органах?

- А) акт приема-передачи;
- Б) сличительный акт;
- В) платежное поручение;
- Г) заключение.

10. Списание поступивших за отчетный период доходов на счет «Результаты исполнения бюджета»...

- А) Дт 099 Кт 040;
- Б) Дт 040 Кт 090;
- В) Дт 040 Кт 099;
- Г) Дт 090 Кт 040.

ГЛАВА IV. УЧЕТ ИСПОЛНЕНИЯ РАСХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ

4.1. Цель, задачи и порядок учета исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Расходы бюджета – это денежные средства, направленные на финансовое обеспечение задач и функций государственного и местного самоуправления.

Цель ведения учета расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов состоит в формировании и представлении пользователям полной, достоверной, своевременной, объективной бухгалтерской информации о процессе исполнения расходной части бюджетов бюджетной системы.

Для достижения поставленной цели системе бюджетного учета необходимо решить следующие задачи:

- организация и ведение бухгалтерского учета расходов бюджета в соответствии с действующими законодательными актами;
- своевременное полное и достоверное отражение учета расходов бюджета в бухгалтерских документах и учетных регистрах;
- отражение учета расходов бюджета на счетах бухгалтерского учета;
- формирование отчетности по бухгалтерскому учету расходов бюджета.

В соответствии с Бюджетным кодексом Республики Узбекистан расходная часть государственного бюджета состоит из:

- расходов на социальную сферу и социальную поддержку населения;
- расходов на государственную поддержку негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества;

- ✦ расходов на экономику;
- ✦ расходов на финансирование централизованных инвестиций;
- ✦ расходов на содержание органов государственной власти и управления;
- ✦ расходов на содержание судов, органов юстиции и прокуратуры;
- ✦ расходов на содержание органов самоуправления граждан;
- ✦ прочих расходов.

В составе расходной части государственного бюджета учитываются резервные фонды Кабинета Министров Республики Узбекистан, республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента.

Из средств республиканского бюджета Республики Узбекистан финансируются:

1. Расходы на социальную сферу и социальную поддержку населения, включающие расходы на:

- ❖ содержание учреждений дошкольного образования, общего среднего образования, среднего специального, профессионального образования, высшего образования, послевузовского образования, внешкольного образования, повышения квалификации и переподготовки кадров, детских домов, учреждений информационно-методического обеспечения образовательных учреждений, образовательных учреждений, подведомственных министерствам и ведомствам, других вспомогательных учреждений, а также мероприятия в системе образования, финансирование которых предусмотрено законодательством из республиканского бюджета Республики Узбекистан;

- ❖ содержание республиканского центра экстренной медицинской помощи, республиканского центра по борьбе со СПИДом, Государственного санитарно-эпидемиологического надзора, профилактики карантинных и особо опасных инфекций, Института здоровья и медицинской статистики, клиник научно-исследовательских институтов и высших учебных заведений, республиканских учреждений службы крови и судебно-медицинской экспертизы, других подведомственных республиканским министерствам и ведомствам лечебно-профилактических учреждений и вспомогательных организаций, а

также оплату услуг, финансирование которых предусмотрено законодательством из республиканского бюджета Республики Узбекистан;

- ❖ возмещение затрат (субсидии) республиканских специализированных центров за оказанные ими в соответствии с законодательством медицинские услуги отдельным категориям граждан;

- ❖ реализацию мероприятий по охране здоровья граждан – согласно принятым государственным программам;

- ❖ содержание учреждений культуры, физической культуры и спорта, подведомственных республиканским министерствам и ведомствам, содержание и оплату услуг по созданию и распространению теле- и радиопрограмм, содержание средств массовой информации по отдельным решениям правительства, создание кино- и видеопродукции, проведение реставрационных работ на объектах культурного наследия, целевые мероприятия по развитию культуры и спорта согласно утвержденным календарным планам, финансирование которых предусмотрено законодательством из республиканского бюджета Республики Узбекистан;

- ❖ научно-технические проекты, реализуемые по грантам в рамках государственных научно-технических программ фундаментальных, прикладных исследований и инновационных работ, содержание уникальных научных объектов и учреждений, обслуживающих науку, проведение экспертизы научных проектов и отдельные мероприятия по науке, осуществляемые в соответствии с законодательством за счет республиканского бюджета Республики Узбекистан;

- ❖ содержание государственных архивов;

- ❖ содержание пансионатов и санаториев для ветеранов войны и труда, учреждений социальной защиты населения, подведомственных республиканским министерствам и ведомствам, а также целевые мероприятия по социальной защите населения, финансирование которых предусмотрено законодательством из республиканского бюджета Республики Узбекистан;

- ❖ выплату единовременных государственных денежных вознаграждений и премий в связи с присуждением государственных наград, государственных премий;

❖ выделение средств уполномоченному органу для выплаты пособий инвалидам с детства и при рождении ребенка, компенсаций, установленных законодательством для отдельных категорий лиц;

❖ социальную поддержку лиц, участвовавших в ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС, и лиц пенсионного возраста, проходивших военную службу на радиационно-ядерных объектах, выплату льгот и компенсаций, установленных законодательством для отдельных категорий лиц.

2. Расходы на государственную поддержку деятельности негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества в форме государственных грантов, субсидий и социального заказа.

3. Расходы на экономику, включающие:

❖ расходы республиканских органов контроля в сфере сельского и водного хозяйства, на водное, сельское, лесное хозяйство, оплату услуг и содержание учреждений по борьбе с вредителями сельскохозяйственных культур;

❖ расходы на финансовую поддержку фермерских хозяйств, производящих сельскохозяйственную продукцию для государственных нужд на низкоурожайных землях;

❖ бюджетные ассигнования, соответствующие поступлениям по единому земельному налогу, уплачиваемому сельскохозяйственными товаропроизводителями;

❖ расходы на стандартизацию и сертификацию, топографо-геодезические, картографические и кадастровые работы, на ведение государственного градостроительного кадастра, плату за возмездное землепользование сопредельным государствам, расходы на содержание учреждений гидрометеорологической службы, финансирование которых предусмотрено законодательством из республиканского бюджета Республики Узбекистан;

❖ расходы, связанные с обеспечением охраны окружающей среды и ландшафта, защиты биоразнообразия.

4. Расходы на финансирование централизованных инвестиций, заказчиками которых являются республиканские министерства, государственные комитеты и ведомства.

5. Расходы на содержание органов государственной власти и управления, включая:

- ❖ палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан;
- ❖ администрации Президента Республики Узбекистан;
- ❖ Кабинет Министров Республики Узбекистан;
- ❖ Конституционный суд Республики Узбекистан;
- ❖ Центральную избирательную комиссию Республики Узбекистан;
- ❖ секретариат уполномоченного Олий Мажлиса Республики Узбекистан по правам человека (Омбудсмана);
- ❖ органы государственного управления, содержание которых предусмотрено законодательством из средств республиканского бюджета Республики Узбекистан;
- ❖ учреждения Республики Узбекистан за границей;
- ❖ органы юстиции и прокуратуры.

6. Расходы на содержание судов.

7. Расходы на формирование резервного фонда Кабинета Министров Республики Узбекистан.

8. Прочие расходы:

- ❖ средства, выделяемые политическим партиям на финансирование их уставной деятельности;
- ❖ возмещение налога на добавленную стоимость в порядке, установленном законодательством;
- ❖ расходы на выплату членских взносов и участие в финансировании международных организаций, участником которых является Республика Узбекистан;
- ❖ расходы, связанные с обслуживанием государственного долга и выполнением гарантийных обязательств Республики Узбекистан;
- ❖ оплата статистических работ по государственному заказу;
- ❖ расходы Центральной избирательной комиссии Республики Узбекистан по подготовке и проведению выборов и референдумов, в том числе финансирование окружных и участковых избирательных комиссий, политических партий;
- ❖ оплата услуг государственных поверенных по управлению государственными долями в хозяйственных обществах;
- ❖ расходы, связанные с образованием, содержанием и обновлением государственных и стратегических резервов;

❖ средства, выделяемые на оборону, обеспечение общественного порядка и безопасности, таможенным органам, включая расходы на пенсии и пособия лицам, проходившим военную службу, службу в органах внутренних дел, таможенных органах, и их семьям, а также учреждениям, организациям и ведомствам, деятельность которых финансируется из республиканского бюджета Республики Узбекистан в соответствии с законодательством;

❖ иные расходы в соответствии с законодательством.

Все перечисленные направления расходования бюджетных средств осуществляются в соответствии с принятой классификацией расходов.

Классификация расходов бюджетов бюджетной системы заключается в кодировании расходов бюджетов бюджетной системы, а также отражает направление бюджетных средств, для решения социально-экономических задач и выполнения основных функций единого сектора органов государственного управления и местного самоуправления граждан.²⁴

Классификация расходов состоит из:

➤ классификация уровней и источников средств бюджетов бюджетной системы;

➤ территориальная классификация;

➤ классификация задач;

➤ экономическая классификация (по группам расходов);

➤ организационная классификация.

Классификация расходов имеет структуру, приведенную в табл. 4.1.

До внедрения в ИС «МФРУ» сметы расходов и при составлении отчета об исполнении сметы расходов (включая отчет об исполнении государственного бюджета) применяются коды «Классификации по задаче», «Экономической классификации» и «Организационной классификации».

²⁴ Инструкция по применению бюджетной классификации (утверждена приказом министра финансов Республики Узбекистан № 65 от 20.08.2010г. (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.10.2010 г.) с изменениями и дополнениями).

Структура классификации расходов²⁵

Классификация уровней и источников средств бюджетной системы				Классификация задач			Организационная классификация	Экономическая классификация			Территориальная классификация	
X	XX X	X	X	X	XX X	XX X	XXX	X X	XX	XXX	XX	XXX

Классификация уровней и источников средств бюджетной системы (коды 1-6) используется для определения того, какие источники средств расходуются и как они относятся к уровню бюджета (соответствующий уровень бюджета, тип государственного целевого фонда и т.д.).

Классификация задач (коды 7-13) представляет собой классификацию расходов всех уровней бюджета и отражает распределение бюджетных и внебюджетных средств для реализации ключевых функций органов государственного управления и местного самоуправления, решение социально-экономических задач.

Классификация задач состоит из двух уровней:

- первый уровень классификации задач отражает направление финансовых ресурсов для выполнения основной задачи государства;

- подразделы, являясь вторым уровнем классификации задач, определяют направление бюджетных средств, в подразделениях при выполнении государственных задач.

Состав подразделов классификации задач основан на принципе разъяснения основных задач государства. Код классификации задач состоит из семи чисел, в том числе: четыре цифры – раздел; три цифры – подраздел.

Разделы и подразделы классификации задач должны быть единообразными и использоваться всеми участниками бюджетного

²⁵ Инструкция по применению бюджетной классификации (утверждена приказом министра финансов Республики Узбекистан № 65 от 20.08.2010г. (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.10.2010 г.) с изменениями и дополнениями).

процесса при формировании, утверждении и исполнении государственного бюджета Республики Узбекистан.

Приведем пример применения классификации задач. В разделе «Деятельность органов государственной власти» (7 011 200) отражены расходы на содержание Канцелярии Президента Республики Узбекистан, Кабинета Министров Республики Узбекистан, Совета Министров Республики Каракалпакстан, хокимиятов и ведомств, а также расходы на содержание государственных органов, не включенных в другие категории.

Экономическая классификация предусматривает дифференциацию затрат бюджетов бюджетной системы по хозяйственным признакам, элементам производства, а также определяет направление бюджетных расходов на основе экономического содержания расходов в государственном управлении. Структура экономической классификации выглядит следующим образом (табл. 4.2).

Таблица 4.2

Структура экономической классификации расходов²⁶

Категория	Статья и подстатья	Элемент
xx	xx	xxx

Экономическая классификация состоит из 7 цифр, включая коды категорий, статей и подстатей: категория – 2 цифры; статья – 1 цифра; подстатья – 1 цифра; элемент – 3 цифры. Например, категория «Заработная плата рабочих» (41 00 000) отражает расходы, которые выплачиваются работникам бюджетных организаций в соответствии с трудовым законодательством в денежной или натуральной форме. К категории расходов по социальному страхованию относятся «Заработная плата» (41 10 000) и «Отчисления/вклады по социальным пособиям» (41 20 000), осуществляемые работодателями от имени работников.

Таким образом, при расходовании средств государственного бюджета все суммы накапливаются в соответствующих кодах

²⁶ Инструкция по применению бюджетной классификации (утверждена приказом министра финансов Республики Узбекистан № 65 от 20.08.2010 г. (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.10.2010 г.) с изменениями и дополнениями).

классификации расходов, что облегчает процесс обобщения информации о расходах бюджетов бюджетной системы.

4.2. Документирование учета исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Учет кассовых расходов бюджетов, оплачиваемых с казначейских счетов, ведется по каждому получателю бюджетных средств и (или) направлениям расходов на соответствующих лицевых счетах, открытых в казначейских подразделениях, по разделам, главам, параграфам и статьям расходов (типу расходов, объекту и подобъекту) бюджетной классификации на основании банковских выписок и приложенных к ним платежных документов.

Информация о произведенных кассовых расходах по казначейскому исполнению государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций отражается в ИС «МФРУ» на ежедневной основе и нарастающим итогом за отчетный месяц, квартал и год на основе данных, полученных из банковских выписок и платежных документов на поступление и перечисление средств с соответствующих казначейских счетов (в сроки не позднее следующего банковского дня после совершения операций).

Записи операций в ИС «МФРУ» в книге «Журнал-главная» и в других регистрах бюджетного учета формируются в автоматизированном режиме. На основе данных книги «Журнал-главная» формируется баланс казначейского исполнения государственного бюджета отдельно по каждому бюджету.

Бухгалтерский учет кассовых расходов по казначейскому исполнению бюджетов, бюджетов фондов, а также операций на депозитных счетах таможенных органов, ведется в следующих учетных регистрах (рис. 4.1):

- книга «Журнал-главная»;
- книга учета кассовых расходов по бюджетным средствам;
- книга учета поступления и расходования средств внебюджетного Пенсионного фонда;
- книга учета поступления и расходования внебюджетных и прочих средств.



Рис. 4.1. Схематичный вид документирования учета расходов в казначейских подразделениях

Организация кассового исполнения государственного бюджета, а также учет его государственных доходов и расходов осуществляются Министерством финансов Республики Узбекистан совместно с Центральным банком Республики Узбекистан. Казначейство Министерства финансов Республики Узбекистан и его территориальные подразделения обеспечивают кассовое

исполнение государственного бюджета. Банки по поручению Центрального банка Республики Узбекистан выполняют операции по кассовому исполнению государственного бюджета.

Расходы получателей бюджетных средств осуществляются по платежным поручениям в пределах остатков бюджетных ассигнований на их лицевых счетах, открытых в Казначействе Министерства финансов Республики Узбекистан или его территориальных подразделениях.

Книга учета кассовых расходов по бюджетным средствам, книга учета поступления и расходования средств внебюджетного Пенсионного фонда, книга учета поступления и расходования внебюджетных и прочих средств ведутся по каждому получателю (распорядителю) бюджетных средств (средств фонда) отдельно, соответственно, по:

✓ учету кассовых расходов получателей бюджетных средств по бюджетным средствам;

✓ учету поступления и расходования средств внебюджетного Пенсионного фонда получателями бюджетных средств;

✓ учету поступления и расходования внебюджетных и прочих средств получателями бюджетных средств.

В книге учета кассовых расходов получателей бюджетных средств по бюджетным средствам:

- в первой строке страницы записывается соответствующая сумма годовых плановых бюджетных ассигнований в разрезе видов расходов;

- во второй строке записываются суммы плановых бюджетных ассигнований текущего месяца также в разрезе видов расходов.

Изменения сумм плановых бюджетных ассигнований по видам расходов оформляются соответствующей записью с указанием реквизитов перечня изменений к сметам по видам расходов.

Далее, при учете кассовых расходов, в соответствии с датой произведения операции записываются реквизиты: платёжных поручений, чеков и других соответствующих документов, на основании которых были произведены кассовые расходы, с разбивкой сумм по соответствующим видам расходов.

После разности банковских документов и приложений к выписке из лицевого счёта на день совершения операций,

подсчитываются итоги кассовых расходов и по запросу выводится остаток плановых бюджетных ассигнований на начало отчетного периода, следующего за отчетным.

При внесении изменений в объем плановых бюджетных ассигнований их остатки выводятся с учётом внесённых изменений. В конце месяца, кроме этого подсчитываются итоги оборотов (кассовых) за месяц и с начала года, соответственно.

Учет кассовых расходов бюджетов фондов и операций на депозитных казначейских лицевых счетах таможенных органов ведется по каждому распорядителю фондов, а также таможенным органам и (или) направлениям расходов на соответствующих лицевых счетах по кодам соответствующей классификации на основании банковских выписок и приложенных к ним платежных документов.

4.3. Аналитический и синтетический учет расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Учет расходов бюджета в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях осуществляется на счете 02 «Расходы бюджетов» с использованием следующих субсчетов:

020 «Расходы бюджетов»;

025 «Расходы за счет средств государственного внешнего долга»;

026 «Расходы, за счет валютного счета бюджетных организаций»;

027 «Расходы за счет средств, для перечисления в бюджет»;

028 «Расходы за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда»;

029 «Расходы за счет внебюджетных средств бюджетных организаций».

Счет № 020 «Расходы бюджетов» предназначен для операций, связанных с осуществлением кассовых расходов бюджетов. На этом счете учитываются кассовые расходы республиканского бюджета Республики Узбекистан, бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов, и сравниваются с данными отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных

средств об исполнении сметы расходов, отчетов учреждений соответствующих коммерческих банков и Центрального банка Республики Узбекистан.

Счет № 025 «Расходы за счет средств государственного внешнего долга» предназначен для учета операций, связанных с учетом кассовых расходов, связанных с обслуживанием государственного внешнего долга Республики Узбекистан.

Счет № 026 «Расходы, за счет валютного счета бюджетных организаций» предназначен для учета операций, связанных с учетом кассовых расходов в иностранной валюте бюджетных организаций.

Счет № 027 «Расходы за счет средств для перечисления в бюджет» предназначен для учета операций, связанных с перечислением (кассовых расходов) средств в бюджет, включая поступления сумм дебиторской задолженности (образованный за счет бюджетных средств) прошлых лет, сумм, выявленных в результате инвентаризации, излишков денежных средств (кроме денежных эквивалентов), а также сумм, взыскиваемых с виновного лица, если имущество было приобретено за счет бюджетных средств или отсутствует возможность определения источника приобретения имущества.

Счет № 028 «Расходы за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда» предназначен для учета операций, связанных с осуществлением кассовых расходов с казначейских лицевых счетов на выплату социальных выплат за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда.

Счет № 029 «Расходы за счет внебюджетных средств бюджетных организаций» предназначен для учета операций, связанных с осуществлением кассовых расходов с казначейских лицевых счетов за счет внебюджетных средств бюджетных организаций.

Типовую корреспонденцию по счетам учета расходов 02 «Расходы бюджетов» можно представить в виде следующей табл. 4.3.

Таблица 4.3

Корреспонденция по счету 02 «Расходы бюджетов»²⁷

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Кассовые расходы республиканского бюджета	020	010
Кассовые расходы местных бюджетов	020	011
Получение наличных средств со специального счета за счет республиканского бюджета	020	030
Получение наличных средств со специального счета за счет местных бюджетов	020	031
Зачет задолженности республиканского бюджета по дотациям, передаваемым доходам и субвенциям в счет задолженности местных бюджетов по бюджетным ссудам	020	051
Зачет задолженности вышестоящего бюджета по дотациям, передаваемым доходам и субвенциям в счет задолженности нижестоящих бюджетов по бюджетным ссудам	020	052
Отнесение на взаимные расчеты субвенций, выделяемых из республиканского бюджета нижестоящим местным бюджетам	020	061
Отнесение на взаимные расчеты дотаций (субвенций) выделяемых из областного бюджета нижестоящим бюджетам	020	062
Восстановление кассовых расходов республиканского бюджета	010	020
Восстановление кассовых расходов местных бюджетов	011	020
Восстановление средств на специальный счет для получения наличных средств за счет республиканского бюджета	030	020
Восстановление средств на специальный счет для получения наличных средств за счет местных бюджетов	031	020

²⁷ Приложение 7 к «Правилам бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 г.

Восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет банковских счетов получателей бюджетных средств	010/2	020
Отнесение невыясненных поступлений на восстановление кассовых расходов республиканского бюджета	041	020
Отнесение на взаимные расчеты сумм кассовых расходов	061	020
Отнесение на взаимные расчеты сумм кассовых расходов, произведенных по переданному получателю бюджетных средств	062	020
Списание произведенных в отчетном году кассовых расходов на счет «Результаты исполнения бюджета»	090	020
Кассовые расходы за счет средств государственного внешнего долга в иностранной валюте	025	014
Кассовые расходы за счет средств государственного внешнего долга в национальной валюте	025	015
Кассовые расходы за счет средств государственного внешнего долга, осуществленные без казначейских счетов (учет отрицательной курсовой разницы)	025	055
Восстановление кассовых расходов за счет средств государственного внешнего долга, осуществленных в иностранной валюте	014	025
Восстановление кассовых расходов за счет средств государственного внешнего долга, осуществленных в национальной валюте	015	025
Восстановление кассовых расходов за счет средств государственного внешнего долга, осуществленное без казначейских счетов (учет положительной курсовой разницы)	064	025
Списание произведенных в отчетном году кассовых расходов на счет «Результат поступления и использования средств по государственному внешнему долгу»	095	025

Кассовые расходы за счет средств валютного счета	026	016
Восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет валютных средств	016	026
Списание произведенных в отчетном году кассовых расходов на счет 094 «Результаты поступления средств валютного счета»	094	026
Кассовые расходы за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда для выплаты социальных пособий	028	018
Расход средств со специального счета для получения наличных средств за счет внебюджетного Пенсионного фонда	028	038
Восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда для выплаты социальных пособий	018	028
Восстановление средств на специальный счет для получения наличных средств за счет внебюджетного Пенсионного фонда	038	028
Отнесение невыясненных поступлений на восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда	041	028
Списание на результаты произведенных в отчетном году кассовых расходов за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда	098	028
Осуществление кассовых расходов за счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств	029	019
Восстановление кассовых расходов внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств	019	029
Возврат средств на специальный счет для получения наличных средств за счет внебюджетных и прочих средств	039	029
Отнесение невыясненных поступлений на	041	029

восстановление кассовых расходов, осуществленных за счет внебюджетных и прочих средств		
Списание на результаты произведенных в отчетном году кассовых расходов счета внебюджетных и прочих средств	099	029

4.4. Применение информационных систем ведения бюджетного учета расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Бюджетный учет расходов государственного бюджета и бюджетов ГЦФ осуществляется в ИС «МФРУ» и ПК «УзАСБО».

Главное управление государственного бюджета совместно с информационно-вычислительным центром при Министерстве финансов Республики Узбекистан проводит работу по дальнейшей автоматизации процессов исполнения государственного бюджета, учету расходов государственного бюджета и бюджетов ГЦФ, обмену электронными документами между бюджетными организациями и финансовыми органами и постепенному устранению документации в бумажной форме.

В ПК «УзАСБО» запущен модуль формирования смет расходов и предоставления их бюджетными организациями в финансовые органы в электронном виде. Бюджеты расходов на 2019 год были утверждены бюджетными организациями в электронном виде и зарегистрированы в финансовых органах. Данный процесс осуществлялся посредством полной электронной связи, без явки представителей бюджетных организаций в финансовые органы.

Сама программа автоматически контролирует объем средств, предусмотренных во временных сметах расходов, не превышая сумму бюджетных ассигнований на последний квартал финансового года в соответствии со статьей 104 Бюджетного кодекса.

Вопросы и задания

1. Что Вы понимаете под кассовым исполнением расходов государственного бюджета?
2. Из чего состоят права и обязанности финансовых органов?
3. Каким образом осуществляется аналитический и синтетический учет расходов государственного бюджета и бюджетов ГЦФ?
4. Каков порядок учета исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов?
5. Каким образом в отделах Казначейства осуществляется документирование учета исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов ГЦФ?
6. Графически изобразите порядок исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов с участием Казначейства Республики Узбекистан и его территориальных подразделений.
7. Составьте кластер по расходам государственного бюджета и бюджетов ГЦФ.

Тесты

1. Как отражается в бухгалтерии восстановление кассовых расходов по республиканскому бюджету?
А) Дт 090 Кт 020;
Б) Дт 011 Кт 020;
В) Дт 010 Кт 020;
Г) Дт 020 Кт 011.
2. Как отражается в бухгалтерии отнесение на взаимный расчет суммы кассовых расходов республиканского бюджета?
А) Дт 061 Кт 020;
Б) Дт 061 Кт 010;
В) Дт 010 Кт 020;
Г) Дт 020 Кт 061.
3. Осуществление кассовых расходов за счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств...
А) Дт 019 Кт 020;
Б) Дт 049 Кт 019;

В) Дт 029 Кт 019;

Г) Дт 020 Кт 019.

4. Как оформляются в Казначействе расходы бюджета, осуществляемые в иностранной валюте в пересчете на сумовый эквивалент?

А) Дт 020 Кт 016;

Б) Дт 014 Кт 020;

В) Дт 011 Кт 020;

Г) Дт 020 Кт 014.

5. Как отражается в бухгалтерии сумма кассовых расходов, осуществляемых в бухгалтерии территориальных органов Казначейства?

А) Дт 020 Кт 014;

Б) Дт 020 Кт 011;

В) Дт 011 Кт 020;

Г) Дт 014 Кт 020.

6. Укажите вариант с правильно приведенной классификацией по видам расходов:

А) функциональная классификация (по функции расходов);

Б) пропорциональная (по функции расходов), функциональная (по функции расходов), экономическая;

В) функциональная (по функции расходов), организационная, экономическая;

Г) функциональная (по функции расходов), организационная, экономическая, социальная.

7. Классификация расходов государственного бюджета по их назначению – это ...

А) группирование расходов по основному назначению, приводимых в исполнение органами государственного управления, местных государственных органов хокимията, а также других бюджетных организаций;

Б) группирование расходов по назначению;

В) систематизирование расходов по основному назначению, приводимых в исполнение органами государственного управления, местных государственных органов хокимията, а также других бюджетных организаций;

Г) порядок систематизации расходов и отражения поступлений.

8. Расходы бюджета – это ...

А) материальные активы, направленные на финансовое обеспечение задач и функций государственного и местного самоуправления;

Б) основные средства, направленные на финансовое обеспечение задач и функций государственного и местного самоуправления;

В) денежные средства, направленные на финансовое обеспечение задач и функций государственного и местного самоуправления;

Г) денежные эквиваленты, направленные на финансовое обеспечение задач и функций государственного и местного самоуправления.

9. Отнесение на взаимные расчеты дотаций (субвенций), выделяемых из местного бюджета нижестоящим бюджетам...

А) Дт 062 Кт 020;

Б) Дт 020 Кт 062;

В) Дт 062 Кт 072;

Г) Дт 072 Кт 062.

10. Списание на результаты произведенных в отчетном году кассовых расходов за счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств...

А) Дт 029 Кт 099;

Б) Дт 090 Кт 029;

В) Дт 029 Кт 090;

Г) Дт 099 Кт 029.

ГЛАВА V. УЧЕТ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ И ЗАДОЛЖЕННОСТЕЙ

5.1. Межбюджетные отношения, цель и задачи их учета

Согласно Бюджетному кодексу Республики Узбекистан *межбюджетные отношения* – отношения между республиканским бюджетом Республики Узбекистан, республиканским бюджетом Республики Каракалпакстан, областными бюджетами областей, городским бюджетом города Ташкента, бюджетами районов, городов, а также бюджетами государственных целевых фондов по обеспечению соответствующих бюджетов финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления расходов, закрепленных за соответствующими бюджетами.

Межбюджетные отношения могут осуществляться в форме дотаций, субвенций, передаваемых доходов, бюджетных ссуд, средств по взаимным расчетам, целевых социальных трансфертов и др.

Цель учета межбюджетных отношений – формирование и предоставление пользователям полной, своевременной, достоверной, объективной и качественной информации о хозяйственных операциях, имеющих место в процессе осуществления расчетов между бюджетами бюджетной системы.

Бухгалтерский учет межбюджетных отношений призван решить следующие задачи:

- ❖ организация и ведение бухгалтерского учета межбюджетных расчетов в соответствии с действующими законодательными актами;

- ❖ своевременное отражение учета межбюджетных расчетов в бухгалтерских документах и учетных регистрах;

- ❖ отражение учета операций по межбюджетным расчетам на счетах бухгалтерского учета;

- ❖ формирование отчетности по бухгалтерскому учету межбюджетных расчетов.

5.2. Особенности бухгалтерского учета, документирование и отражение в учетных регистрах бюджетных ссуд, субвенций, дотаций и передаваемых доходов

Согласно Бюджетному кодексу Республики Узбекистан:

- *бюджетная ссуда* – денежные средства, выделяемые на позитивной основе из вышестоящего бюджета в нижестоящий бюджет, а также государственным целевым фондам, юридическому лицу-резиденту;

- *субвенция* – денежные средства, безвозмездно выделяемые из вышестоящего бюджета нижестоящему бюджету с условием их расходования на определенные цели;

- *дотация* – денежные средства, безвозмездно выделяемые бюджетам бюджетной системы для покрытия разницы между доходами и расходами при недостаточности их собственных доходов;

- *передаваемые доходы* – доходы, формируемые на соответствующей административно-территориальной единице и зачисляемые в вышестоящий бюджет с последующей передачей в бюджет соответствующей административно-территориальной единицы, на которой они сформированы.

Бухгалтерский учет бюджетных ссуд ведется в финансовых органах, Казначействе и его подразделениях на счете 05 «Ссуды, выданные и полученные» с использованием следующих субсчетов:

051 «Бюджетные ссуды, выделяемые из республиканского бюджета нижестоящим бюджетам»;

052 «Бюджетные ссуды, выделяемые из вышестоящих местных бюджетов нижестоящим местным бюджетам»;

053 «Бюджетные ссуды, кредитные линии и кредиты, выделяемые из бюджета юридическому лицу-резиденту или иностранному государству»;

056 «Ссуды, выданные и полученные ГЦФ и другим(и) внебюджетным(и) фондам(и) (из) Государственному(го) бюджету(а)».

Счет № 051 «Бюджетные ссуды, выделяемые из республиканского бюджета нижестоящим бюджетам» предназначен для учета сумм бюджетных ссуд, выделяемых из

республиканского бюджета областным бюджетам областей, республиканскому бюджету Республики Каракалпакстан и городскому бюджету города Ташкента, а также операций по их погашению.

Счет № 052 «Бюджетные ссуды, выделяемые из вышестоящих местных бюджетов нижестоящим местным бюджетам» предназначен для учета бюджетных ссуд, выделяемых из вышестоящих местных бюджетов нижестоящим местным бюджетам, а также операций по их погашению.

Счет № 053 «Бюджетные ссуды, кредитные линии и кредиты, выделяемые из бюджета юридическому лицу – резиденту или иностранному государству» предназначен для учета бюджетных ссуд, выделяемых из государственного бюджета юридическому лицу – резиденту или иностранному государству, а также операций по их погашению.

Счет № 056 «Ссуды, выданные и полученные ГЦФ и другим(и) внебюджетным(и) фондам(и) (из) Государственному(го) бюджету(а)» предназначен для учета ссуд, выделяемых и погашаемых из фондов (государственного бюджета).

Согласно статье 140 Бюджетного кодекса Республики Узбекистан, межбюджетный трансферт в форме бюджетной ссуды (бюджетная ссуда) предоставляется на возвратной и беспроцентной основе при условии, что максимальная мобилизация бюджетных источников не обеспечивает покрытие расходов, предусмотренных соответствующими бюджетами.

Бюджетная ссуда предоставляется на покрытие:

- *планового временного кассового разрыва* между прогнозными доходами и запланированными расходами – **со сроком до девяти месяцев;**

- *ожидаемого временного кассового разрыва* между поступлениями доходов и осуществлением расходов – **со сроком до шести месяцев.**

Плановая бюджетная ссуда предоставляется в случаях, когда прогнозные поступления доходов, предусмотренная субвенция, сумма передаваемых доходов, временное заимствование из оборотной кассовой наличности и свободных остатков на начало года, дотация не обеспечивают покрытие расходов,

предусмотренных соответствующими утвержденными бюджетами в отдельных кварталах.

Бюджетная ссуда предоставляется за счет средств:

- республиканского бюджета Республики Узбекистан – республиканскому бюджету Республики Каракалпакстан, областным бюджетам областей, городскому бюджету города Ташкента, бюджетам государственных целевых фондов;

- республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей, городского бюджета города Ташкента – бюджетам районов и городов на покрытие планового или ожидаемого временного кассового разрыва между их доходами и расходами.

Обязательным условием предоставления бюджетных ссуд является их использование по целевому назначению, а также своевременное погашение в течение текущего финансового года.

Бюджетная ссуда предоставляется на основании письменного запроса Совета Министров Республики Каракалпакстан и соответствующих хокимиятов, руководителя органа-распорядителя государственного целевого фонда с приложением расчетов, обосновывающих потребность в бюджетной ссуде. При рассмотрении письменного запроса о предоставлении бюджетной ссуды финансовый орган имеет право запрашивать информацию и расчеты, необходимые для принятия решения.

В течение 5 рабочих дней принимается решение по итогам, рассмотрения письменного запроса Совета Министров Республики Каракалпакстан и соответствующих хокимиятов, руководителя органа-распорядителя государственного целевого фонда о предоставлении бюджетной ссуды из:

- республиканского бюджета Республики Узбекистан – министром финансов Республики Узбекистан;

- республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей, городского бюджета города Ташкента – соответственно, министром финансов Республики Каракалпакстан, начальниками финансовых управлений областей и города Ташкента.

Порядок документирования учета выданных и полученных бюджетных ссуд указан на рис. 5.1.



Рис. 5.1. Схематический вид документирования учета выданных и полученных бюджетных ссуд

Выделение бюджетной ссуды оформляется договором о предоставлении бюджетной ссуды между финансовым органом, предоставляющим бюджетную ссуду, и финансовым органом (органом-распорядителем государственных целевых фондов) – получателем бюджетной ссуды.

Пролонгация сроков возврата бюджетной ссуды осуществляется в случаях возникновения у получателя бюджетной ссуды финансовых затруднений, исключающих возможность своевременного ее погашения в установленные сроки. Получатель бюджетной ссуды обращается в соответствующий финансовый орган с письменным запросом о пролонгации срока погашения бюджетной ссуды не позднее, чем за пять рабочих дней до истечения срока погашения. Покрытие бюджетных ссуд может осуществляться способами, указанными в рис. 5.2.



Рис. 5.2. Пути покрытия бюджетной ссуды

Выдача бюджетных ссуд из вышестоящего бюджета нижестоящему бюджету производится в порядке, предусмотренном положением «О порядке предоставления бюджетных ссуд бюджету Республики Каракалпакстан, местным бюджетам и погашения полученных бюджетных ссуд», утвержденным приказом министра финансов Республики Узбекистан № 58 от 28.06.2001 года (рег. МЮ РУз № 1052 от 19.07.2001 г.).

Сроки погашения бюджетных ссуд устанавливаются в пределах отчетного финансового года. Отсрочка платежей по бюджетным ссудам оформляется в том же порядке, как и выдача ссуд. Контроль над своевременным погашением выданных ссуд осуществляется вышестоящим финансовым органом.

По письменному указанию соответствующего финансового органа казначейские подразделения взыскивают в беспорном порядке с нижестоящих бюджетов сумму задолженности по бюджетным ссудам. Типовая корреспонденция по счету 05 «Ссуды, выданные и полученные» приведена в табл. 5.1.

Таблица 5.1

Корреспонденция по счету 05 «Ссуды, выданные и полученные»²⁸

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Выдача бюджетной ссуды из республиканского бюджета нижестоящим местным бюджетам	051	010
Перечисление средств республиканскому бюджету в счет погашения задолженности по бюджетным ссудам	051	011
Отнесение сумм по взаимным расчетам на бюджетные ссуды	051	061
Зачет задолженности местного бюджета по ссуде на задолженность республиканского бюджета по дотациям, субвенциям	051	040
Поступления средств от нижестоящих подразделений казначейства в счет погашения задолженности по бюджетным ссудам	010	051
Поступление на казначейский счет местного бюджета бюджетной ссуды из республиканского бюджета	011	051
Зачет задолженности республиканского бюджета по дотациям, передаваемым доходам и субвенциям в счет задолженности местных бюджетов по бюджетным ссудам	020	051
Отнесение сумм по бюджетным ссудам на взаимные расчеты	061	051
Выдача бюджетной ссуды из местного бюджета нижестоящему бюджету	052	011
Зачет задолженности местного бюджета по ссуде на задолженность вышестоящего бюджета по дотациям, субвенциям	052	040
Отнесение сумм по взаимным расчетам на бюджетные ссуды	052	062

²⁸ Приложение 7 к «Правилам бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 г.

Поступления средств от нижестоящих бюджетов в счет погашения задолженности по бюджетным ссудам	011	052
Зачет задолженности вышестоящего бюджета по дотациям, передаваемым доходам и субвенциям в счет задолженности нижестоящих бюджетов по бюджетным ссудам	020	052
Отнесение сумм по бюджетным ссудам на взаимные расчеты	062	052
Выдача бюджетной ссуды из республиканского бюджета юридическому лицу - резиденту или иностранному государству	020	010
	053	090
Восстановление кассовых расходов, в случае если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в течение финансового (отчетного) года	010	020
	090	053
Если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в следующем году, то зачисляется как доход в соответствующий бюджет	010	040
	090	053
Поступление начисленного процента и пени по бюджетной ссуде или кредитной линии	010	040
Выдача ссуды ГЦФ и другими внебюджетными фондами республиканскому бюджету	020	010
	056	090
Восстановление кассовых расходов, в случае если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в течение финансового (отчетного) года	010	020
	090	056
Если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в следующем году, то зачисляется как доход в соответствующий бюджет	010	040
	090	053

Учет взаиморасчетов между бюджетами в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях ведется на счетах 06 «Расчеты» и 07 «Средства переданные и полученные».

На счете 06 «Расчеты» учитываются операции по взаимным расчетам, возникающим между бюджетами в процессе их исполнения в тех случаях, когда в отдельные бюджеты вносятся изменения в связи с утверждением новых актов законодательства об общегосударственных и местных доходах, изменением административно-территориального деления, изменением подчиненности организаций, перераспределением лимитов капитальных вложений между объектами строительства разной подчиненности.

Счет 06 «Расчеты» имеет следующие субсчета:

- 061 «Взаимные расчеты с республиканским бюджетом»;
- 062 «Взаимные расчеты между вышестоящими и нижестоящими местными бюджетами»;
- 063 «Счет по учету государственного внутреннего долга»;
- 064 «Счет по учету государственного внешнего долга»;
- 069 «Другие расчеты, связанные с исполнением государственного бюджета Республики Узбекистан».

Счет № 061 «Взаимные расчеты с республиканским бюджетом» предназначен для учета сумм операций по взаимным расчетам с республиканским бюджетом.

В дебет счета № 061 относятся:

а) по республиканскому бюджету:

- суммы, подлежащие получению из местных бюджетов по взаимным расчетам (кредитуется счет № 071 «Средства, переданные и полученные из республиканского бюджета»);

- суммы, перечисленные местным бюджетам в погашение задолженности по взаимным расчетам (кредитуется счет № 010 «Средства республиканского бюджета на едином казначейском счете»).

б) по местному бюджету:

- суммы, подлежащие получению из республиканского бюджета по взаимным расчетам (кредитуется счет № 071 «Средства, переданные и полученные из республиканского бюджета»);

- суммы, перечисленные республиканскому бюджету в погашение задолженности по взаимным расчетам (кредитуется счет № 011 «Средства местного бюджета на едином казначейском счете»);

- суммы, субвенций, передаваемые доходы, подлежащие получению от республиканского бюджета и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам (кредитуется счет № 040 «Доходы бюджета»).

В кредит счета № 061 относятся:

а) по республиканскому бюджету:

- суммы, подлежащие передаче местным бюджетам по взаимным расчетам (дебетуется счет № 071);

- суммы, поступившие из местных бюджетов в погашение задолженности по взаимным расчетам (дебетуется счет № 010);

- суммы субвенций, передаваемые доходы, подлежащие передаче нижестоящему бюджету, и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам (дебетуется счет № 020 «Расходы бюджета»);

б) по местному бюджету:

- суммы, подлежащие передаче республиканскому бюджету по взаимным расчетам (дебетуется счет № 071);

- суммы, поступившие из республиканского бюджета в погашение задолженности по взаимным расчетам (дебетуется счет № 011);

- суммы излишков доходов, подлежащие передаче в вышестоящий бюджет и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам (дебетуется счет № 020 «Расходы бюджета»);

- суммы полученных из республиканского бюджета бюджетных ссуд, зачтенные в счет сумм, причитающихся местному бюджету по взаимным расчетам (дебетуется счет № 051).

Счет № 062 «Взаимные расчеты между вышестоящими и нижестоящими местными бюджетами» предназначен для учета сумм операций по взаимным расчетам, возникающим между республиканским бюджетом Республики Каракалпакстан, вышестоящими местными бюджетами и нижестоящими местными бюджетами.

В дебет счета № 062 относятся:

- суммы, подлежащие получению из других местных бюджетов по взаимным расчетам (кредитуется счет № 072 «Средства, переданные и полученные из местных бюджетов»);

- суммы, перечисленные другим местным бюджетам в погашение задолженности по взаимным расчетам (кредитуется счет

№ 011 «Средства местного бюджета на едином казначейском счете»);

- суммы дотаций, субвенций, подлежащие к получению из вышестоящего бюджета, или суммы излишков доходов, подлежащие изъятию из нижестоящих бюджетов и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам (кредитуется счет № 040 «Доходы бюджета»).

В кредит счета № 062 относятся:

- суммы, подлежащие передаче другим местным бюджетам по взаимным расчетам (дебетуется счет № 072);

- суммы, поступившие из других местных бюджетов в погашение задолженности по взаимным расчетам (дебетуется счет № 011);

- суммы дотаций, субвенций, подлежащие передаче нижестоящему бюджету, или суммы излишков доходов, передаваемые в вышестоящий бюджет, и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам (дебетуется счет № 020 «Расходы бюджета»).

Счет № 063 «Счет по учету государственного внутреннего долга» предназначен для учета сумм по операциям, связанным с формированием и погашением государственного внутреннего долга.

Счет № 064 «Счет по учету государственного внешнего долга» предназначен для учета сумм по операциям, связанным с формированием и погашением государственного внешнего долга, а также учета операций, связанных с выявлением положительной или отрицательной курсовой разницы при осуществлении расчетов по государственному внешнему долгу в иностранной валюте и списанием сумм курсовой разницы на соответствующие счета учета доходов и расходов в течение отчетного финансового года.

Курсовая разница учитывается путем составления справки по перерасчету соответствующих сумм по государственному внешнему долгу на момент перечисления средств для конвертации, осуществления кассовых расходов за счет средств государственного внешнего долга и его погашения.

Счет № 069 «Другие расчеты, связанные с исполнением государственного бюджета Республики Узбекистан» предназначен для учета сумм операций по другим взаимным расчетам,

возникающим в процессе исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан.

Порядок документирования учета взаиморасчетов между бюджетами отражен на рис. 5.3.

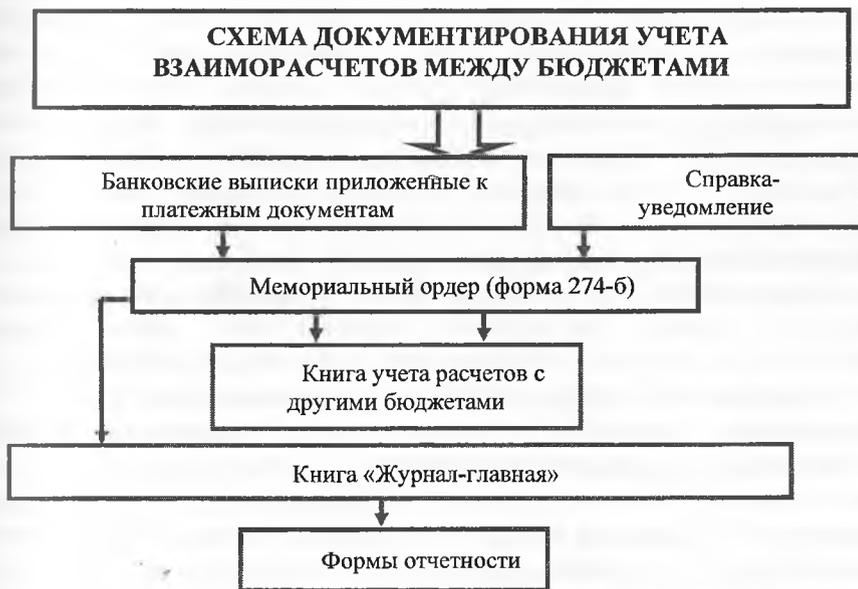


Рис. 5.3. Схема документирования учета взаиморасчетов между бюджетами

Взаимные расчеты между бюджетами могут иметь место только между вышестоящими и нижестоящими бюджетами.

Основанием для отнесения сумм на взаимные расчеты между бюджетами служат уведомления по взаимным расчетам, составленные соответствующими финансовыми органами на изменения, вытекающие из актов законодательства и решений органов, которым предоставлено право, вносить изменения в утвержденные параметры бюджетов.

По взаимным расчетам не отражаются суммы дотаций, субвенции, перечисленные из вышестоящего бюджета нижестоящим бюджетам, суммы излишков доходов, полученные из нижестоящих бюджетов вышестоящим бюджетом в размерах, установленных при составлении и утверждении соответствующего

бюджета. Указанные суммы учитываются на счетах №№ 040, 020 по соответствующим подразделениям бюджетной классификации.

Соответствующие финансовые органы, в сроки не позднее следующего дня после утверждения вышестоящим финансовым органом уведомления по взаимным расчетам, а нижестоящие финансовые органы – в сроки не позднее следующего дня после получения уведомления по взаимным расчетам от соответствующих финансовых органов, должны представить по одному их экземпляру в соответствующие казначейские подразделения. Финансовые органы блокируют осуществление расходов по тем статьям расходов, которые указаны в уведомлениях по взаимным расчетам (только при внесении изменений в сторону уменьшения ассигнований).

Определение суммы, подлежащей отнесению на взаимные расчеты между бюджетами, производится вышестоящим финансовым органом, участвующим в расчете, и указывается в соответствующем уведомлении по взаимным расчетам. По письменному указанию соответствующего финансового органа казначейские подразделения взыскивают в бесспорном порядке с нижестоящих бюджетов сумму задолженности по взаимным расчетам. Все расчеты по взаимным обязательствам должны быть закончены в текущем финансовом году, если иное не предусмотрено законодательством.

В случаях, предусмотренных законодательством, если расчеты по взаимным обязательствам не могут быть закончены в текущем финансовом году, допускается проведение взаимных расчетов в дополнительном периоде, установленном законодательством, с обязательным отражением операций в отчетности истекшего года.

При передаче расходов из одного бюджета в другой бюджет вышестоящий финансовый орган в установленном порядке письменно сообщает нижестоящему финансовому органу и казначейскому подразделению, обслуживающему передаваемые расходы, установленную дату, с которой прекращается оплата расходов получателей бюджетных средств из одного бюджета и начинается оплата расходов из другого бюджета.²⁹

²⁹ Правила бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан (утвержденные приказом министра финансов Республики Узбекистан № 157 от 02.12.2013 г.).

Для учета переданных и полученных средств в финансовых органах, Казначействе и его территориальных подразделениях используется счет 07 «Средства, переданные и полученные», который имеет следующие субсчета:

071 «Средства, переданные и полученные из республиканского бюджета»;

072 «Средства, переданные и полученные из местных бюджетов».

Счет № 071 «Средства, переданные и полученные из республиканского бюджета» предназначен для учета средств, передаваемых и получаемых между республиканским бюджетом и нижестоящими местными бюджетами, а также операций по списанию по окончании отчетного года на результаты исполнения бюджетов, переданных или полученных сумм по взаимным расчетам.

В дебет счета № 071 относятся:

- по *республиканскому бюджету* Республики Узбекистан – суммы, подлежащие передаче местному бюджету по взаимным расчетам; кредитуется счет № 061 «Взаимные расчеты с республиканским бюджетом»;

- по *местному бюджету* – суммы, подлежащие передаче республиканскому бюджету по взаимным расчетам; кредитуется счет № 061 «Взаимные расчеты с республиканским бюджетом».

В кредит счета № 071 относятся:

- по *республиканскому бюджету* Республики Узбекистан – суммы, подлежащие получению из местного бюджета по взаимным расчетам; дебетуется счет № 061.

- по *местному бюджету* – суммы, подлежащие получению из республиканского бюджета по взаимным расчетам; дебетуется счет № 061.

Счет № 072 «Средства, переданные и полученные из местных бюджетов» предназначен для учета средств, передаваемых и получаемых между вышестоящими и нижестоящими местными бюджетами, а также операций по списанию по окончании отчетного года на результаты исполнения бюджетов переданных или полученных сумм по взаимным расчетам. В дебет счета № 072 относятся суммы, подлежащие передаче местным бюджетам по взаимным расчетам (кредитуется счет № 062 «Взаимные расчеты с

местными бюджетами»). В кредит счета № 072 относятся суммы, подлежащие получению из местных бюджетов по взаимным расчетам (дебетуется счет № 062).

Суммы средств, фактически переданных вышестоящими местными бюджетами, и средств, фактически полученных из нижестоящих местных бюджетов по наступившему сроку расчетов, определяются в течение года по каждому аналитическому счету следующим образом:

- из суммы дебетового оборота, относящегося к текущему кварталу по счету № 072, вычитается сумма кредитового остатка, относящегося к текущему кварталу по счету № 062, полученная разница будет являться суммой средств, фактически переданных другому бюджету;

- из суммы кредитового оборота, относящегося к текущему кварталу по счету № 072, вычитается сумма дебетового остатка, относящегося к текущему кварталу по счету № 062, полученная разница будет являться суммой средств, фактически полученных из другого бюджета.

В тех случаях, когда на конец отчетного периода по дебету или кредиту счета № 062 остатка, относящегося к текущему кварталу, не имеется, сумма оборота, относящегося к текущему кварталу по счету № 072, будет являться по дебету – суммой средств, фактически переданных, по кредиту – суммой средств, фактически полученных из другого бюджета. По окончании года суммой средств, фактически переданных местным бюджетам, будут являться дебетовые обороты по счету № 072, а суммой средств, фактически полученных – кредитовые обороты этого счета. Порядок определения суммы средств, фактически переданных республиканскому бюджету, и средств, фактически полученных из республиканского бюджета, аналогичен порядку, изложенному выше, с той лишь разницей, что вместо счетов №№ 062 и 072 применяются, соответственно, счета №№ 061 и 071.

Типовую корреспонденцию по счетам 06 «Расчеты» и 07 «Средства, переданные и полученные» можно представить в виде табл. 5.2.

Корреспонденция по счетам 06 «Расчеты» и 07 «Средства, переданные и полученные»³⁰

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Перечисление средств по взаимным расчетам с республиканского бюджета	061	010
Перечисление средств с местного бюджета республиканскому бюджету по погашению задолженности по взаимным расчетам	061	011
Отнесение на взаимные расчеты сумм кассовых расходов	061	020
Передача доходов из нижестоящего бюджета вышестоящему бюджету	061	040
Отнесение сумм по бюджетным ссудам на взаимные расчеты	061	051
Отнесение на взаимные расчеты сумм, подлежащих передаче республиканскому бюджету	061	071
Поступления средств от нижестоящих бюджетов в счет погашения задолженности по взаимным расчетам	010	061
Поступления средств от республиканского бюджета в счет погашения задолженности по взаимным расчетам	011	061
Отнесение на взаимные расчеты сумм открытых ассигнований по местным бюджетам до передачи бюджетополучателей в республиканское подчинение	020	061
Суммы субвенций, излишков доходов подлежащие к перечислению местному бюджету и зачтенные в погашение задолженности по взаимным расчетам	040	061

³⁰ Приложение 7 к «Правилам бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 г.

Отнесение сумм по взаимным расчетам на бюджетные ссуды	051	061
Перечисление местным бюджетом средств, в счёт погашения задолженности перед нижестоящим бюджетом по взаимным расчетам	062	011
Отнесение на взаимные расчеты сумм кассовых расходов	062	020
Отнесение сумм задолженности нижестоящего бюджета по бюджетным ссудам на взаимные расчеты	062	052
Отнесение сумм, подлежащих передаче нижестоящему бюджету на взаимные расчеты	062	072
Поступление средств от нижестоящего бюджета в счет погашения задолженности по взаимным расчетам перед местным бюджетом	011	062
Отнесение на взаимные расчеты сумм профинансированных (оплаченных) средств по нижестоящему бюджету до передачи получателя бюджетных средств в местное подчинение	020	062
Отнесение на взаимные расчеты сумм, подлежащих передаче из нижестоящего бюджета	072	062
Отнесение на взаимные расчеты сумм, подлежащих передаче из республиканского бюджета	071	061
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, переданных из республиканского бюджета (кредитовый оборот по счету № 071)	071	090
Отнесение на взаимные расчеты сумм, подлежащих передаче республиканскому бюджету	061	071
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, полученных	090	071

республиканским бюджетом (дебетовый оборот по счету № 071)		
Отнесение на взаимные расчеты сумм, подлежащих передаче из нижестоящего бюджета	072	062
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, переданных из республиканского бюджета (кредитовый оборот по счету № 072)	072	090
Отнесение сумм, подлежащих передаче нижестоящему бюджету на взаимные расчеты	062	072
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, полученных республиканским бюджетом (дебетовый оборот по счету № 072)	090	072

5.3. Учет кредитов и кредитных линий, государственного внутреннего и внешнего долгов

Бюджетные ссуды, кредитные линии и кредиты могут предоставляться за счет средств республиканского бюджета Республики Узбекистан и иных источников в соответствии с законодательством.

Предоставление бюджетных ссуд, кредитных линий и кредитов основывается на условиях *срочности, возвратности, целевого использования и иных условиях*, определяемых законодательством и договором.

Бюджетные ссуды и кредитные линии могут предоставляться (открываться) юридическим лицам-резидентам на основании решений Кабинета Министров Республики Узбекистан.

Бюджетные ссуды предоставляются бюджетным организациям непосредственно Министерством финансов Республики Узбекистан.

Кредитные линии открываются Министерством финансов Республики Узбекистан юридическим лицам-резидентам через

обслуживающие их коммерческие банки, а также непосредственно коммерческим банкам.

В случае несвоевременного возврата бюджетной ссуды или кредитной линии, включая проценты, в сроки и в объемах, определенных в договоре о предоставлении бюджетной ссуды или открытии кредитной линии, Министерство финансов Республики Узбекистан:

- взыскивает задолженность в беспорядном порядке с заемщика;
- начисляет пеню в размере 0,033% от суммы просроченной задолженности за каждый день просрочки.

Типовая корреспонденция по счетам учета кредитов, кредитных линий, а также государственного внешнего и внутреннего долгов показана в табл. 5.3.

Таблица 5.3

Корреспонденция по счетам учета кредитов, кредитных линий, государственного внутреннего и внешнего долгов³¹

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Выдача бюджетной ссуды из республиканского бюджета юридическому лицу – резиденту или иностранному государству	020 053	010 090
Восстановление кассовых расходов, в случае если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в течение финансового (отчетного) года	010 090	020 053
Если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в следующем году, то зачисляется как доход в соответствующий бюджет	010 090	040 053
Поступление начисленного процента и пени по бюджетной ссуде или кредитной линии	010	040
Если сумма основного долга по бюджетной ссуде возвращается в	010 090	040 053

³¹ Приложение 7 к «Правилам бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 г.

в следующем году, то зачисляется как доход и соответствующий бюджет		
Перечисление средств, в счет погашения задолженности по государственному внутреннему долгу	063	010
Перечисление средств в иностранной валюте в счет погашения задолженности по государственному внутреннему долгу	063	016
Погашение государственного внешнего долга в иностранной валюте	064	016
Поступление валютных средств, в счет государственного внешнего долга	016	064

5.4. Использование информационных систем ведения учета межбюджетных отношений

Учет межбюджетных отношений осуществляется в автоматизированной форме с применением ИС «МФРУ». Межбюджетные трансферты из республиканского бюджета Республики Узбекистан осуществляются с лицевого казначейского счета Республики Узбекистан в республиканский бюджет Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, а также отдельных казначейских счетов бюджетов государственных целевых фондов.

Межбюджетные трансферты из республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента осуществляются на лицевые казначейские счета бюджетов районов и городов.

Межбюджетные трансферты из бюджетов государственных целевых фондов осуществляются с лицевых счетов фондов в лицевые казначейские счета республиканского бюджета Республики Узбекистан.

Межбюджетные трансферты в виде перечисления бюджетных средств, с республиканского бюджета Республики Узбекистан осуществляются на основании требования и казначейских мемориальных ордеров за бюджетные средства из республиканского бюджета Республики Узбекистан.

Расчеты, связанные с межбюджетными трансфертами должны быть заполнены с учетом дополнительного периода времени в текущем финансовом году.

Средства для безусловного взыскания просроченной задолженности из местного бюджета по вовремя невозвращенным бюджетным ссудам и взаиморасчетам Республики Каракалпакстан, области и города Ташкента, а также из бюджетов ГЦФ, в республиканский бюджет Республики Узбекистан, соответствующими подразделениями Министерства финансов Республики Каракалпакстан, Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента финансируются из районного и городского бюджетов Республики Каракалпакстан вместе с соответствующим письмом подразделений Казначейства Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента, в двух экземплярах запроса бюджетных средств (безусловный вычет).

Компетентные лица Казначейства после получения запроса на бюджетные средства (безусловный вычет), при отсутствии недостатков в требовании ставят свою подпись на обеих копиях документа и возвращают одну копию финансовому органу, который отправил запрос на перевод бюджетных средств (безусловный вычет).

В случае обнаружения недостатков в запросе на перечисление бюджетных средств, оба экземпляра запроса возвращаются в финансовый орган для устранения недостатков.

Казначейские подразделения обязаны в течение рабочего дня после получения запроса от финансовых органов о получении бюджетных финансовых ресурсов (безусловного удержания) безоговорочно удержать в ИС «МФРУ» средства, для чего оформляется мемориальный ордер, который выполняется в автоматизированной форме в ИС «МФРУ».

Вопросы и задания

1. В чем заключается предназначение межбюджетных отношений?
2. Какие формы межбюджетных отношений Вы знаете?
3. Каково значение использования бюджетных ссуд при казначейском исполнении бюджетов бюджетной системы?
4. Какие документы необходимо предоставить для получения бюджетной ссуды?
5. В каких случаях появляются взаиморасчеты между бюджетами?
6. Схематично отразите порядок выделения и погашения бюджетных ссуд.
7. Укажите последовательность заполнения учетных документов при выделении бюджетных ссуд.

Тесты

1. На основании, какого документа ведётся учет взаиморасчетов в органах Казначейства?
 - А) сертификат - назначение;
 - Б) справка-уведомление;
 - В) письмо;
 - Г) акт взаиморасчетов.
2. Перечисление местным бюджетом средств, в счет погашения задолженности по взаимным расчетам перед республиканским бюджетом:
 - А) Дт 020 Кт 011;
 - Б) Дт 041 Кт 011;
 - В) Дт 061 Кт 011;
 - Г) Дт 052 Кт 011.
3. Организация, финансируемая республиканским бюджетом, после перехода в Ташкентское городское финансовое управление, отнесла на взаимный расчет сумму, подлежащую получению из республиканского бюджета:
 - А) Дт 071 Кт 011;
 - Б) Дт 061 Кт 071;
 - В) Дт 011 Кт 041;

Г) Дт 090 Кт 041.

4. Как отражаются в бухгалтерии финансовых органов суммы бюджетных ссуд, полученных местным бюджетом от республиканского бюджета?

А) Дт 051 Кт 010;

Б) Дт 052 Кт 051;

В) Дт 051 Кт 011;

Г) Дт 011 Кт 051.

5. Что такое бюджетная ссуда?

А) займы в процентном виде, выданные с государственного бюджета Республики Узбекистан;

Б) средства, выделяемые на безвозвратной основе из вышестоящего бюджета в нижестоящий бюджет либо иностранному государству;

В) безвозмездно выделенные из бюджета средства;

Г) средства, выделяемые на возвратной основе из вышестоящего бюджета в нижестоящий, либо из республиканского бюджета юридическому лицу-резиденту, а также иностранному государству.

6. Как отражается в бухгалтерии отнесение сумм, подлежащих передаче республиканскому бюджету на взаимные расчеты?

А) Дт 061 Кт 071;

Б) Дт 011 Кт 051;

В) Дт 061 Кт 017;

Г) Дт 071 Кт 072.

7. На какой срок предоставляется бюджетная ссуда из вышестоящего бюджета нижестоящему для покрытия ожидаемых временных кассовых разрывов?

А) до 9 календарных месяцев;

Б) до одного календарного месяца;

В) до 6 календарных месяцев;

Г) до одного года.

8. На какой срок предоставляется бюджетная ссуда из вышестоящего бюджета нижестоящему для покрытия плановых временных кассовых разрывов?

А) до 9 календарных месяцев;

Б) до одного календарного месяца;

В) до 3 календарных месяцев;

Г) до одного года.

9. Выдача бюджетной ссуды из республиканского бюджета юридическому лицу-резиденту или иностранному государству...

А) Дт 053 Кт 010;

Б) Дт 010 Кт 053;

В) Дт 051 Кт 010;

Г) Дт 010 Кт 051.

10. Дайте проводку следующей операции: «выдача бюджетной ссуды из республиканского бюджета местным бюджетам»...

А) Дт 010 Кт 041;

Б) Дт 044 Кт 010;

В) Дт 051 Кт 010;

Г) Дт 011 Кт 051.

ГЛАВА VI. УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ РЕЗУЛЬТАТОВ ИСПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ

6.1. Порядок определения результатов исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

По окончании отчетного финансового года перед составлением годового отчета об исполнении соответствующих бюджетов работники по бюджетному учету казначейских подразделений проверяют достоверность данных всех балансовых счетов, состояние расчетов по бюджетным ссудам и взаимным расчетам между бюджетами.

Взаимные расчеты с другими бюджетами и расчеты по полученным и выданным ссудам должны быть закончены до конца года с учетом дополнительного периода, остатков на начало нового года, включая операции дополнительного периода, по счетам расчетов не должно быть. По завершении года проводятся заключительные операции по закрытию бухгалтерских операций, связанных с исполнением бюджетов.

Результаты исполнения бюджета отражаются в бухгалтерских документах, приведенных на рис. 6.1.

Учет результатов исполнения бюджета осуществляется на счете 09 «Результаты исполнения бюджетов и других внебюджетных средств» с использованием следующих субсчетов:

090 «Результаты исполнения бюджетов»;

094 «Результат поступления средств валютного счета бюджетных организаций»;

095 «Результат поступления и использования средств по государственному внешнему долгу»;

098 «Результаты поступления и использования средств внебюджетного Пенсионного фонда»;

099 «Результат поступления и использования внебюджетных средств бюджетных организаций».



Рис. 6.1. Схема отражения в бухгалтерских документах результатов исполнения бюджета

Счет № 090 «Результаты исполнения бюджетов» предназначен для определения результатов исполнения соответствующих бюджетов по завершении отчетного финансового года.

Полученный остаток по кредиту счета № 090 «Результаты исполнения бюджетов» будет являться результатом казначейского исполнения соответствующего бюджета.

Оборотная кассовая наличность, предусмотренная в утвержденном бюджете, и свободные остатки средств бюджета (при их наличии) остаются на счете № 090 «Результаты исполнения бюджетов».

Суммы, полученные из других бюджетов, а также суммы, переданные другим бюджетам в порядке перераспределения средств на начало года, отражаются на счете № 090.

Счет № 094 «Результат поступления средств валютного счета бюджетных организаций» предназначен для определения результатов поступления и использования средств, с валютного счета.

Счет № 095 «Результат поступления и использования средств по государственному внешнему долгу» предназначен для

определения результатов использования средств по обслуживанию государственного внешнего долга.

Счет № 098 «Результат поступления и использования средств внебюджетного Пенсионного фонда» предназначен для определения результатов поступления и использования средств внебюджетного Пенсионного фонда, предназначенных для социальных выплат работникам бюджетных организаций.

Счет № 099 «Результат поступления и использования внебюджетных средств бюджетных организаций» предназначен для определения результатов поступления и использования внебюджетных средств бюджетных организаций.

6.2. Закрытие текущих счетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Результаты исполнения бюджета определяются путем списания в конце года в кредит счета № 090 остатка по счету № 040 «Доходы бюджета» и кредитовых оборотов по счетам:

- № 071 «Средства, переданные и полученные из республиканского бюджета»;

- № 072 «Средства, переданные и полученные из местных бюджетов»; а в дебет счета № 090 – остатка по счету № 020 «Расходы бюджета» и дебетовых оборотов – по счетам №№ 071 и 072.

Суммы, полученные из других бюджетов, а также суммы, переданные другим бюджетам в порядке перераспределения средств на начало года, отражаются на счете № 090.

При получении этих средств дебетуется счет № 011 и кредитуется счет № 090, а при передаче этих средств дебетуется счет № 090 и кредитуется счет № 010 или № 011.

Корреспонденция по счетам 09 «Результаты исполнения бюджетов и других внебюджетных средств»³²

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета», произведенных в отчетном году кассовых расходов	090	020
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, полученных республиканским бюджетом (дебетовый оборот по счету № 071)	090	071
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета», поступивших за отчетный год доходов	040	090
Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, переданных из республиканского бюджета (кредитовый оборот по счету № 071)	071	090
Списание на счет «Результат поступления средств валютного счета», произведенных в отчетном году кассовых расходов	094	026
Списание на счет «Результат поступления средств валютного счета», поступивших за отчетный год поступлений	044	094
Списание произведенных в отчетном году кассовых расходов на счет «Результат поступления и использования средств по государственному внешнему долгу»	095	025
Учет отрицательной курсовой разницы при погашении	095	064
Погашение государственного внешнего долга (учет положительной курсовой разницы при погашении)	064	095
Списание на результаты произведенных в отчетном году кассовых расходов за счет средств внебюджетного Пенсионного фонда	098	028
Списание на результаты средств, поступивших на счет поступлений внебюджетного Пенсионного фонда на выплату социальных пособий	048	098
Списание на результаты произведенных в отчетном году кассовых расходов за счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств	099	029
Списание на результаты средств, поступивших на счет внебюджетных и прочих средств получателей бюджетных средств	049	099

³² Приложение 7 к «Правилам бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» № 157 от 02.12.2013 г.

6.3. Формирование периодических отчетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Порядок ведения бухгалтерского учета и составления отчетности об исполнении государственного бюджета Республики Узбекистан устанавливается Министерством финансов Республики Узбекистан.

Бухгалтерский учет исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан осуществляют соответствующие финансовые органы, Казначейство и его территориальные подразделения, бюджетные организации и другие получатели бюджетных средств.

Министерство финансов Республики Узбекистан, Министерство финансов Республики Каракалпакстан, местные финансовые органы, соответственно, ведут учет исполнения республиканского бюджета, бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и города Ташкента.

Получатели бюджетных средств ведут отдельный учет исполнения расходов по бюджетным и внебюджетным средствам.

Учет исполнения расходов по бюджетным и внебюджетным средствам ведется по кассовым и фактическим расходам.

Получатели бюджетных средств составляют и представляют соответствующим финансовым органам периодическую и годовую бухгалтерскую отчетность об исполнении смет расходов в объеме и по формам, установленным Министерством финансов Республики Узбекистан.

Сроки и порядок составления и представления указанной ниже отчетности, а также порядок ее рассмотрения и утверждения определяются главой 25 Бюджетного кодекса Республики Узбекистан от 26.12.2013 года.

Бюджетная отчетность включает в себя следующие виды отчетов:

- финансовые отчеты бюджетных организаций и получателей бюджетных средств;
- отчет о поступлениях доходов в государственный бюджет и бюджеты государственных целевых фондов;

- отчет об исполнении государственного бюджета;
- отчет об исполнении бюджетов государственных целевых фондов.

Отчет о поступлениях доходов в государственный бюджет и бюджеты государственных целевых фондов. Государственные налоговые инспекции районов и городов представляют соответствующим финансовым отделам районных и городских хокимиятов отчет о начислении и поступлении налогов и других обязательных платежей за отчетный период.

Государственные налоговые управления Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента и управления Государственного таможенного комитета по Республике Каракалпакстан, областям, городу Ташкенту, включая специализированные подразделения, представляют в Министерство финансов Республики Каракалпакстан, финансовые управления хокимиятов областей и города Ташкента отчеты о начислении и поступлении налогов и других обязательных платежей за отчетный период.

Государственный налоговый комитет и Государственный таможенный комитет Республики Узбекистан представляют в Министерство финансов Республики Узбекистан отчеты о начислении и поступлении налогов и других обязательных платежей за отчетный период.

Формы отчетов о начислении и поступлении налогов и других обязательных платежей и сроки их представления устанавливаются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Центральный банк Республики Узбекистан представляет отчет о поступлениях доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов в Министерство финансов Республики Узбекистан и органы-распорядители государственных целевых фондов по формам и в сроки, установленные Министерством финансов Республики Узбекистан.

Акты-сверки по поступлениям налогов и других обязательных платежей составляются между учреждениями банков, соответствующими органами государственной налоговой службы и таможенными органами, Министерством финансов Республики Каракалпакстан, финансовыми управлениями хокимиятов областей и города Ташкента, финансовыми отделами районных и городских

хокимиятов, органами-распорядителями государственных целевых фондов и соответствующими казначейскими подразделениями.

Отчет об исполнении государственного бюджета. Отчет об исполнении государственного бюджета представляет собой результаты исполнения доходов и расходов государственного бюджета за определенный период в соответствии с бюджетной классификацией.

Отчет об исполнении государственного бюджета включает в себя следующие формы отчета:

- ✚ баланс исполнения государственного бюджета;
- ✚ отчет об исполнении доходов государственного бюджета;
- ✚ отчет об исполнении расходов государственного бюджета;
- ✚ справку о дебиторской и кредиторской задолженности бюджетных организаций;
- ✚ отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингенту по бюджетным организациям, финансируемым из государственного бюджета.

Отделения Казначейства по районам и городам представляют отчет о кассовом исполнении бюджетов районов и городов в соответствующие финансовые отделы районных и городских хокимиятов.

Финансовые отделы районных и городских хокимиятов представляют отчет об исполнении бюджетов районов и городов за отчетный период по формам, установленным Министерством финансов Республики Узбекистан:

✓ в вышестоящие финансовые органы в установленные ими сроки;

✓ в соответствующие хокимияты в течение 3 рабочих дней после представления в вышестоящие финансовые органы отчета об исполнении бюджетов районов и городов.

Управления Казначейства по Республике Каракалпакстан, областям и городу Ташкенту представляют отчет о кассовом исполнении республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, соответственно, в Министерство финансов Республики Каракалпакстан, финансовые управления хокимиятов областей и города Ташкента.

Порядок представления казначейскими подразделениями отчетов о кассовом исполнении соответствующих бюджетов в финансовые органы определяется Министерством финансов Республики Узбекистан.

Министерство финансов Республики Каракалпакстан, финансовые управления хокимиятов областей и города Ташкента представляют отчет об исполнении бюджета Республики Каракалпакстан, местных бюджетов областей и города Ташкента за отчетный период по формам, установленным Министерством финансов Республики Узбекистан:

- ❖ в Министерство финансов Республики Узбекистан в установленные им сроки;

- ❖ в Совет Министров Республики Каракалпакстан и соответствующие хокимияты в течение 3 рабочих дней после представления в Министерство финансов Республики Узбекистан отчета об исполнении бюджета Республики Каракалпакстан, местных бюджетов областей и города Ташкента.

Министерство финансов Республики Узбекистан составляет годовой отчет об исполнении государственного бюджета по вышеуказанным формам отчетности.

Министерство финансов Республики Узбекистан представляет в Кабинет Министров Республики Узбекистан:

- квартальный отчет о ходе исполнения государственного бюджета в сроки, определяемые Кабинетом Министров Республики Узбекистан;

- годовой отчет об исполнении государственного бюджета до 1 апреля года, следующего за отчетным годом.

Отчет об исполнении бюджетов государственных целевых фондов. Органы-распорядители государственных целевых фондов ежемесячно представляют в Министерство финансов Республики Узбекистан отчеты об исполнении бюджетов государственных целевых фондов для аналитических целей.

Формы, порядок и сроки представления отчетов об исполнении бюджетов государственных целевых фондов устанавливаются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Органы-распорядители государственных целевых фондов представляют в Кабинет Министров Республики Узбекистан:

- квартальный отчет об исполнении бюджетов государственных целевых фондов в сроки, определяемые Кабинетом Министров Республики Узбекистан;

- годовой отчет об исполнении бюджетов государственных целевых фондов до 1 апреля года, следующего за отчетным годом.

Таким образом, информация, которая формируется в учетных регистрах учета исполнения бюджетов бюджетной системы, обобщается в финансовых отчетах для представления пользователям в целях принятия управленческих решений.

6.4. Применение информационных систем при составлении отчетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов

Единый казначейский счет (ЕКС) является специальным банковским счетом, управляемым Министерством финансов Республики Узбекистан, на который зачисляются доходы и другие поступления и с которого оплачиваются расходы бюджетов бюджетной системы.

Исполнение доходной части бюджетов бюджетной системы предусматривает:

- зачисление поступлений на единый казначейский счет и иные банковские счета;

- распределение поступлений между бюджетами бюджетной системы;

- возврат излишне или ошибочно уплаченных сумм поступлений либо их зачет в счет погашения задолженности;

- учет и отчетность.

Органы и организации, кроме органов государственной налоговой службы и таможенных органов, уполномоченные осуществлять сбор доходов в государственный бюджет и бюджеты ГЦФ, обязаны осуществлять контроль правильного исчисления, полноты и своевременностью их уплаты, а также представлять в орган государственной налоговой службы отчетность.

Исполнение расходной части бюджетов бюджетной системы предусматривает:

➤ принятие, регистрацию и учет юридических и финансовых обязательств;

➤ осуществление кассовых расходов, включая перечисление межбюджетных трансфертов;

➤ учет и отчетность.

Расходы бюджетов бюджетной системы осуществляются в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных в росписи доходов и расходов, и в сроки, обеспечивающие функционирование бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, с учетом поступления доходов.

Выделение бюджетных ассигнований бюджетным организациям и получателям бюджетных средств из бюджетов разных уровней не допускается, за исключением случаев, определенных Кабинетом Министров Республики Узбекистан.

В процессе исполнения бюджетов бюджетной системы бюджетные ассигнования уменьшаются на суммы:

1) недоиспользованных бюджетных ассигнований в связи с:

❖ невыполнением плана по сети, штатам и контингентам бюджетных организаций;

❖ недокомплекта штатных единиц, предусмотренных утвержденным штатным расписанием бюджетных организаций;

❖ недоосвоением средств, предусмотренных на финансирование капитальных вложений по итогам финансового года;

❖ приостановлением деятельности бюджетной организации и получателей бюджетных средств – на период приостановления.

2) излишних и незаконных бюджетных ассигнований, предусмотренных в утвержденных сметах расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, установленных в ходе мероприятий по государственному финансовому контролю.

3) сокращения размеров бюджетных ассигнований, связанного с принятием актов законодательства.

4) сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей на начало финансового года.

5) предназначенные на выплату дотаций и субсидий, в которых отпала необходимость.

Вопросы и задания

1. Какова последовательность определения результатов исполнения государственного бюджета и бюджетов ГЦФ?
2. Каким образом осуществляется порядок отражения на счетах учета результатов исполнения бюджета и бюджетов ГЦФ?
3. Что Вы понимаете под своевременностью определения результатов исполнения бюджета?
4. Из каких отчетов состоит годовая финансовая отчетность по исполнению государственного бюджета?
5. Какие информационные системы используются при составлении отчетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов?
6. Изучив учет результатов исполнения государственного бюджета и бюджетов ГЦФ, откройте Т-счета с отражением на них порядка определения результатов исполнения бюджета (т.е. необходимо произвести закрытие счетов и отнесение остатков по счетам на счета учета результатов).
7. Составьте кластер формирования месячных, квартальных и годовых бухгалтерских отчетов исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан, а также бюджетов ГЦФ.

Тесты

1. Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, полученных республиканским бюджетом...
 - А) Дт 071 Кт 090;
 - Б) Дт 071 Кт 091;
 - В) Дт 071 Кт 099;
 - Г) Дт 090 Кт 072.
2. Списание на счет «Результаты исполнения бюджета» средств, переданных из республиканского бюджета...
 - А) Дт 099 Кт 071;
 - Б) Дт 071 Кт 091;
 - В) Дт 070 Кт 071;
 - Г) Дт 090 Кт 071.

3. Перед составлением годового отчета о результатах исполнения бюджета со стороны работников отделов Казначейства по итогам финансового года...

А) изучается достоверность сведений счетов баланса, расчетов по бюджетным ссудам и взаиморасчетов между бюджетами;

Б) проверяется достоверность сведений счетов баланса, расчетов по бюджетным ссудам и расчетов между бюджетами;

В) проверяется достоверность сведений всех счетов баланса, расчетов по бюджетным ссудам и взаиморасчетов между бюджетами;

Г) проверяется и исправляется задолженность.

4. Списание на результаты исполнения бюджета, поступивших в течение отчетного периода доходов...

А) Дт 099 Кт 049;

Б) Дт 040 Кт 090;

В) Дт 020 Кт 090;

Г) Дт 090 Кт 020.

5. Списание на результаты исполнения бюджета, осуществленных в течение отчетного периода расходов...

А) Дт 099 Кт 049;

Б) Дт 040 Кт 090;

В) Дт 020 Кт 090;

Г) Дт 090 Кт 020.

6. С какой периодичностью органы-распорядители ГЦФ представляют в Министерство финансов Республики Узбекистан отчеты об исполнении бюджетов?

А) ежеквартально;

Б) ежемесячно;

В) еженедельно;

Г) ежегодно.

7. Что представляет собой отчет об исполнении государственного бюджета?

А) результаты исполнения доходов и расходов государственного бюджета за определенный период в соответствии с бюджетной классификацией;

Б) результаты исполнения расходов государственного бюджета за определенный период в соответствии с бюджетной классификацией;

В) результаты исполнения доходов государственного бюджета за определенный период в соответствии с бюджетной классификацией;

Г) результаты исполнения доходов и расходов местного бюджета за определенный период в соответствии с бюджетной классификацией.

8. В каком порядке получатели бюджетных средств ведут учет исполнения расходов по бюджетным и внебюджетным средствам?

А) отдельно;

Б) совместно;

В) условно;

Г) точно.

9. В какие сроки органы-распорядители ГЦФ представляют в Кабинет Министров Республики Узбекистан квартальный отчет об исполнении бюджетов?

А) в сроки, определяемые Министерством финансов Республики Узбекистан;

Б) в сроки, определяемые Министерством юстиции Республики Узбекистан;

В) в сроки, определяемые Казначейством Республики Узбекистан;

Г) в сроки, определяемые Кабинетом Министров Республики Узбекистан.

10. В какие сроки органы-распорядители ГЦФ представляют в Кабинет Министров Республики Узбекистан годовой отчет об исполнении бюджетов?

А) до 1 марта года, следующего за отчетным годом;

Б) до 1 апреля года, следующего за отчетным годом;

В) до 1 мая года, следующего за отчетным годом;

Г) до 1 ноября года, следующего за отчетным годом.

ГЛАВА VII. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

7.1. Цель, задачи, особенности и организационные аспекты бюджетного учета в бюджетных организациях

Бюджетной организацией является некоммерческая организация, созданная по решению органов государственной власти в установленном порядке для осуществления государственных функций, содержащаяся за счет средств государственного бюджета.³³

Бюджетные организации осуществляют бухгалтерский учет смет доходов и расходов, внебюджетных средств, в соответствии с Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016 года, Инструкцией о бухгалтерском учете в бюджетных организациях, методическими указаниями Министерства финансов Республики Узбекистан, а также другими нормативно-правовыми актами. Министерства, ведомства и Государственные комитеты, согласовав в обязательном порядке с Министерством финансов Республики Узбекистан, могут разрабатывать инструкции о порядке применения общих правил бухгалтерского учета к бюджетным организациям, входящим в их структуры.

Цель организации бухгалтерского учета в бюджетных организациях состоит в предоставлении пользователям своевременной, полной, достоверной, точной и объективной бухгалтерской и финансовой информации о процессе исполнения смет расходов, а также смет доходов и расходов организации.

Задачами бухгалтерского учета в бюджетных организациях являются:

- организация бухгалтерского учета в соответствии с действующими нормативно-правовыми документами;
- обеспечение целевого использования бюджетных и внебюджетных средств;

³³ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 4.

✚ документирование и отражение в учетных регистрах операций процесса исполнения смет расходов, смет доходов и расходов бюджетных организаций;

✚ формирование на счетах бухгалтерского учета бюджетной организации полной и достоверной информации о состоянии и движении активов, материальных ценностей и обязательств;

✚ формирование результатов исполнения смет расходов, смет доходов и расходов бюджетных организаций;

✚ обобщение информации бухгалтерского учета об исполнении смет расходов, смет доходов и расходов, составление отчетов;

✚ широкое применение современных информационных технологий при организации бухгалтерского учета в бюджетных организациях.

Пользователи учетной информации бюджетных организаций приведены на рис.7.1.



Рис. 7.1. Пользователи информации бухгалтерского учета в бюджетных организациях

Вследствие присущей бюджетным организациям специфики, в вопросах финансирования, осуществления деятельности,

выполняемых функций данные субъекты государственного сектора отличаются некоторыми особенностями в построении и ведении бухгалтерского учета. Особенности бухгалтерского учета в бюджетных организациях отражены на рис. 7.2.



Рис. 7.2. Особенности бухгалтерского учета в бюджетных организациях

Контроль исполнения смет доходов и расходов. Использование бюджетных средств подлежит контролю:

- до начала оплаты расходов получателей бюджетных средств по бюджетным средствам – **предварительный контроль**;
- в процессе финансирования (оплаты) расходов из бюджета – **текущий контроль**;
- после проведения соответствующих расходов бюджетной организации – **последующий контроль**.

Казначейство Министерства финансов и его территориальные подразделения осуществляют *предварительный контроль* – на стадии регистрации Казначейством и его подразделениями договоров получателей бюджетных средств, с поставщиками товаров (работ, услуг), и *текущий контроль* – за целевым рациональным использованием средств, предусмотренных в сметах доходов и расходов бюджетных организаций на стадии исполнения этих договоров.

Последующий контроль за расходованием средств бюджетными организациями, в том числе за целевым использованием средств Фонда развития бюджетной организации, осуществляется *главным контрольно-ревизионным управлением* Министерства финансов Республики Узбекистан, его территориальными органами и финансовыми органами на местах, в соответствии с предоставленными законодательством полномочиями.³⁴

В целях обеспечения жесткого контроля, за исполнением смет доходов и расходов в недельный срок после проведения их регистрации руководителями министерств, государственных комитетов и ведомств, финансируемых из бюджетов различных уровней, издаются приказы, обеспечивающие соблюдение надлежащей дисциплины по вопросам исполнения смет доходов и расходов в министерствах, государственных комитетах и ведомствах, а также в подведомственных им бюджетных организациях.

Ведение учета кассовых и фактических расходов

Учет кассовых и фактических расходов осуществляется в процессе исполнения смет расходов, а также смет доходов и расходов в бюджетных организациях. Оплата расходов бюджетных организаций через казначейский лицевой расчетный счет отражается в учете в виде кассовых расходов. Например, *кассовые расходы* отражаются в соответствующих книгах учета и отчетах при оплате финансовых обязательств по заработной плате, а именно, перечислений соответствующих налогов и обязательных платежей, зачислений заработной платы на пластиковые карточки сотрудников или выдачи наличных денег из кассы. *Фактические расходы* отражаются в соответствующих книгах и отчетах, в виде расходов по начисленной, но не выданной заработной плате или не оплаченным, но выполненным работ, оказанным услуг, полученных товаров, в переделах смет расходов, смет доходов и расходов. Для ведения учета кассовых и фактических расходов используется отдельная книга учета (форма № 294), а также данные по расходам отражаются в соответствующих формах отчетности.

³⁴ Срождинова З.Х. Бюджетная система Республики Узбекистан: Учебник. Т., 2010. С. 232-233.

Организация учета и формирование отчетности на основе бюджетной классификации

Финансирование бюджетных организаций из государственного бюджета осуществляется в соответствии с «Инструкцией по применению бюджетной классификации Республики Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.10.2010 г.), по экономической классификации в разрезе четырех групп расходов (рис.7.3).

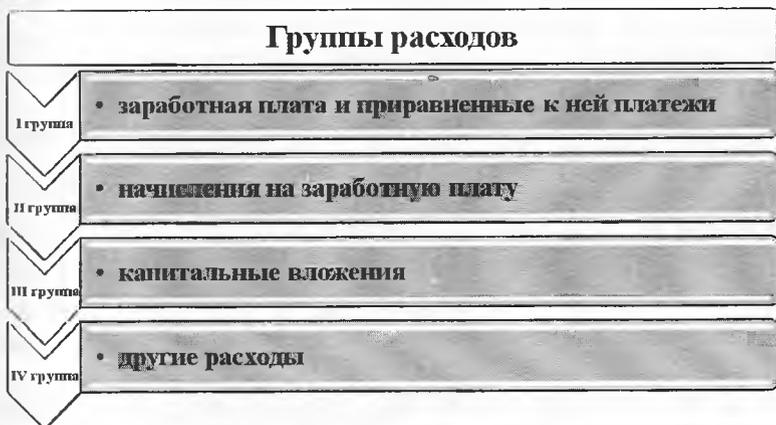


Рис. 7.3. Группы расходов, финансируемых из государственного бюджета

В соответствии с экономической классификацией расходов составляются и представляются отчеты по бухгалтерскому учету исполнения государственного бюджета.

Ведение бухгалтерского учета и отчетности строго в соответствии с нормативными документами

Ведение бухгалтерского учета в бюджетных организациях и составление финансовой отчетности осуществляется строго в соответствии с требованиями действующего законодательства. Данная особенность обусловлена тем, что бюджетные организации существуют, в основном, за счет средств государственного бюджета. Учет осуществляется, основываясь на законе «О бухгалтерском учете», «Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях», множеством других законодательных и

нормативно-правовых актов Республики Узбекистан. Вместе с тем, в соответствии с законодательством определены источники формирования и пути расходования внебюджетных доходов. Например, в соответствии с Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций» № 414 от 03.09.1999 года определены направления расходования внебюджетных средств Фонда развития бюджетной организации, исключительно на:

- ❖ погашение имеющейся кредиторской задолженности;
- ❖ мероприятий по укреплению материально-технической базы;
- ❖ мероприятий по социальному развитию и материальному стимулированию работников.

Однако в случае отсутствия у бюджетной организации невыплаченных пособий по временной нетрудоспособности и кредиторской задолженности, оставшиеся средства Фонда развития после восполнения совокупных затрат по производству и реализации товаров, работ, услуг (за исключением сумм спонсорской, безвозмездной помощи) расходуются:

- не менее 75% (в бюджетных учреждениях здравоохранения не менее 50%) – на укрепление материально-технической базы;
- не более 25% (в бюджетных учреждениях здравоохранения не более 50%) – на мероприятия по социальной защите и материальному стимулированию работников бюджетных организаций.

Таким образом, из информации, приведенной выше, можно сделать вывод о том, что ведение бухгалтерского учета в бюджетных организациях как в части формирования и расходования бюджетных, так и внебюджетных средств строго регламентировано законодательством Республики Узбекистан.

Бухгалтерский учет в бюджетных организациях выполняет две основные функции:

- ✓ распределительную;
- ✓ контрольную.

Суть **распределительной функции** заключается в том, что через нее реализуется общественное назначение бюджетного учета – обеспечение каждого субъекта хозяйствования необходимыми ему финансовыми ресурсами. При этом элементами являются

объект и субъект распределения. К объекту распределения относятся национальный доход, и совокупный общественный продукт. Субъект распределения – государство, предприятия, организации. **Контрольная функция** подразумевает то, что посредством непрерывного ведения бухгалтерского учета формируется информация, которая используется в качестве объекта контроля, который, в свою очередь, осуществляется в целях проверки правильности и эффективности деятельности бюджетной организации.

Бухгалтерский учет в бюджетных организациях базируется на следующих принципах:

- ✚ ведение бухгалтерского учета методом двойной записи;
- ✚ непрерывность;
- ✚ денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов;
- ✚ точность;
- ✚ применение метода начисления;
- ✚ осмотрительность;
- ✚ приоритет содержания над формой;
- ✚ сопоставимость показателей;
- ✚ объективность финансовой отчетности;
- ✚ соответствие доходов и расходов отчетного периода;
- ✚ достоверная оценка активов и обязательств.

Важным подспорьем для правильной организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях является учетная политика. *Учетная политика* – это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые бюджетной организацией для ведения бухгалтерского учета, подготовки и представления финансовой отчетности.³⁵

Учетная политика составляется бюджетными организациями с целью выбора одного из нескольких взаимоисключающих способов учета, присутствующих в законодательстве Республики Узбекистан.

Учетная политика бюджетных организаций должна быть организована таким образом, чтобы при отсутствии специфических требований она являлась бы:

³⁵ Стандарт бюджетного учета (СБУ) №1 «Учетная политика», утвержден Приказом министра финансов РУз № 91 от 12.12.2016 г., рег. МЮ РУз № 2853 от 27.12.2016 г.

- значимой для потребностей пользователей, то есть информация должна удовлетворять потребности ее пользователей;

- надежной в том смысле, что она:

а) объективно представляет все результаты деятельности и финансовое состояние бюджетных организаций;

б) отражает экономическую суть событий и операций, а не просто представляет юридическую форму;

в) является нейтральной (беспристрастной) и не принудительной;

г) является полной (завершенной), то есть полностью отражает все факты хозяйственной деятельности бюджетных организаций.

К формированию учетной политики в бюджетных организациях предъявляются **основные требования**, указанные в рис. 7.4.

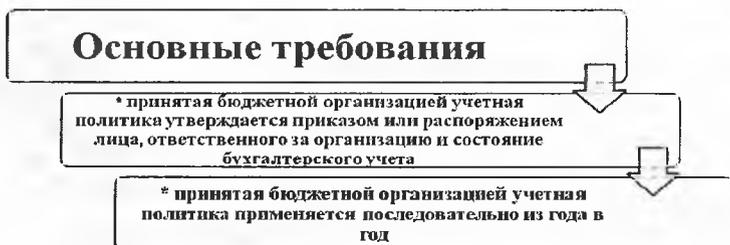


Рис. 7.4. Основные требования формирования учетной политики в бюджетных организациях

При формировании учетной политики бюджетной организации следует руководствоваться законодательством Республики Узбекистан по бухгалтерскому учету. Учетная политика бюджетных организаций должна включать:

- организационную структуру бухгалтерской службы в бюджетных организациях;

- порядок и сроки проведения инвентаризации в бюджетных организациях, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно;

- рабочий план счетов, где должен быть представлен перечень синтетических и аналитических счетов, используемых бюджетной

организацией. Данную информацию следует представить в виде приложения к учетной политике;

- график документооборота;
- способы обработки учетной информации (ручной или с применением программных продуктов);
- формы первичных учетных документов, применяемых для отражения хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов;
- структура инвентарного номера основных средств;
- перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов;
- методы переоценки основных фондов;
- методы оценки имущества при инвентаризации (излишка или недостачи);
- сроки предоставления отчетов нижестоящих подведомственных организаций;
- порядок формирования калькуляции товаров (работ, услуг).

Принципы учетной политики

Можно выделить одиннадцать принципов учетной политики в бюджетных организациях (рис. 7.5).

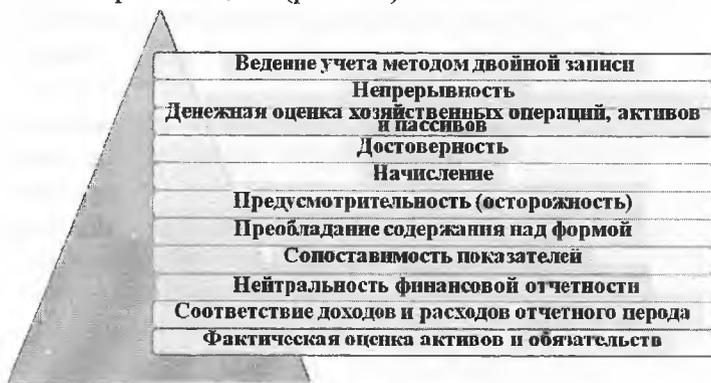


Рис. 7.5. Принципы учетной политики в бюджетных организациях³⁶

³⁶ Разработано авторами на основе Стандарта бюджетного учета (СБУ) №1 «Учетная политика», утвержденного Приказом министра финансов РУз № 91 от 12.12.2016 г., рег. МЮ РУз № 2853 от 27.12.2016 г.

Принцип ведения учета методом двойной записи означает, что бухгалтерский отдел организации осуществляет регистрацию всех хозяйственных операций в учетных регистрах на основе системы двойной записи. Система двойной записи предполагает, что одна и та же сумма по одной и той же хозяйственной операции отражается на двух счетах учета – в дебете одного и кредите другого счета.

Принцип непрерывности означает, что срок ведения бухгалтерского учета соответствует сроку существования организации, то есть ведение учетных записей осуществляется от момента создания до момента ликвидации организации. Со дня прекращения своего существования, организация прекращает ведение бухгалтерского учета.

Денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов - все хозяйственные операции, события, активы и пассивы подлежат измерению в едином, однородном выражении – денежной оценке. В Республике Узбекистан денежным измерителем является сум и его сотые доли – тийин.

Достоверность - информация является достоверной, когда в ней отсутствует существенная ошибка или предвзятость и на нее могут полагаться пользователи. Достоверность операций или событий подтверждается первичными учетными документами, таким образом, каждая учетная запись должна быть основана на первичных документах, подтверждающих факт совершения хозяйственной операции.

В соответствии с **принципом начисления** активы, пассивы, доходы и расходы, хозяйственные операции и события, совершаемые организациями, подлежат отражению в бухгалтерском учете, в момент их совершения (или фактического получения), а не в момент, когда по ним получают или выплачивают денежные средства и их эквиваленты.

Принцип предусмотрительности (осторожности) предполагает, что в финансовой отчетности не допускается завышенная оценка активов и доходов, и заниженная оценка обязательств или расходов. Применение этого принципа не дает права создавать скрытые резервы или завышенное обеспечение, преднамеренное уменьшение и завышение активов или доходов, обязательств и расходов.

Преобладание содержания над формой - содержание данного принципа означает, что если информация в учетных документах и финансовой отчетности достоверно отражает содержание операций и событий, эта информация должна быть учтена и представлена в финансовой отчетности.

Сопоставимость показателей - для того, чтобы финансовая информация была полезной и содержательной, она должна быть сопоставимой за разные отчетные периоды. Пользователи должны быть информированы об учетной политике, используемой организацией при подготовке финансовой отчетности, всех изменениях в этой политике и результатах таких изменений.

Нейтральность финансовой отчетности - информация, представляемая в финансовой отчетности, для обеспечения ее надежности должна быть свободной от предвзятости.

Соответствие доходов и расходов отчетного периода означает, что в данном отчетном периоде подлежат отражению только те расходы, которые обусловили получение доходов данного периода. Если между отдельными видами расходов и доходов трудно установить непосредственную зависимость, расходы подлежат распределению между несколькими отчетными периодами в соответствии с системой распределения, установленной учетной политикой бюджетной организации.

Принцип фактической оценки активов и обязательств предполагает, что основой оценки для организации является стоимость актива.

В случае если изменения требует законодательство, либо если оно приведет к представлению более надежной и важной информации о влиянии операций, других событий и условий на финансовое положение, результаты финансовой деятельности или движение денежных средств, то бюджетная организация должна изменять свою учетную политику.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года, а при создании новой бюджетной организации или реорганизации – с даты ее создания (реорганизации), а в пояснительной записке к финансовой отчетности бюджетная организация объявляет об изменениях в своей учетной политике на следующий отчетный год.

В соответствии с законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» и «Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» главного бухгалтера, бухгалтеров бюджетной организации в соответствии с законодательством назначает на должность и освобождает от нее руководитель данной организации.

Руководители и главные бухгалтеры, бухгалтеры, руководители бухгалтерской службы организации осуществляют систематический контроль ведения бухгалтерского учета и правильным составлением финансовой отчетности в организациях своей системы (если законодательством не установлено иное).

Бухгалтерия организации, возглавляемая главным бухгалтером, является самостоятельным структурным подразделением, и включение ее в состав других структурных подразделений запрещается.

Главный бухгалтер организации подчиняется непосредственно руководителю организации, а по вопросам ведения бухгалтерского учета, составления и предоставления отчетности, если иное не установлено законодательством, – главному бухгалтеру вышестоящей организации, и несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной финансовой отчетности.

Главный бухгалтер устанавливает служебные обязанности отдельно для каждого работника бухгалтерии. Распределение служебных обязанностей в бухгалтериях производится по функциональному признаку, т.е. за каждой группой работников или отдельным работником в зависимости от объема работ закрепляется определенный участок.

При назначении и освобождении от должности главного бухгалтера комиссией, созданной приказом руководителя организации, в день приема-передачи составляется акт приема-передачи бухгалтерских дел с отражением состояния учета, отчетности и архивных документов. В необходимых случаях в состав комиссии могут быть включены представители вышестоящих организаций, а также представители соответствующих финансовых органов.³⁷

³⁷ Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях, утверждена Приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.

Основными задачами главного бухгалтера в бюджетных организациях являются:

➤ организация ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями нормативно-правовых актов, а также с использованием современных технических средств и информационных технологий;

➤ осуществление предварительного контроля за своевременным и правильным оформлением бухгалтерских документов, а также за законностью совершаемых операций;

➤ осуществление систематического контроля правильного расходования бюджетных и внебюджетных средств на конкретные цели, предусмотренные в сметах расходов, а также за сохранностью денежных средств и материальных ценностей;

➤ контроль ведения бухгалтерского учета во входящих в систему организациях в соответствии с требованиями законодательства;

➤ своевременное начисление в установленном порядке заработной платы и приравненных к ней платежей работникам организации, а также стипендий студентам образовательного учреждения;

➤ своевременное осуществление расчетов с юридическими и физическими лицами, возникающих в процессе исполнения сметы;

➤ участие в проведении инвентаризации денежных средств, расчетов и материальных ценностей, а также других активов и обязательств, своевременное и правильное оформление результатов инвентаризации и отражение их в бухгалтерском учете;

➤ проведение инструктажа материально-ответственных лиц по вопросам учета и сохранности материальных ценностей, находящихся на их ответственном хранении;

➤ учет выданных доверенностей на получение материальных ценностей, а также контроль их правильного использования;

➤ составление и представление в установленные сроки финансовой отчетности;

➤ составление смет расходов и расчетов к ним для утверждения их руководителем организации (если штатным расписанием не предусмотрены плановый отдел или должность работника, осуществляющего эти задачи);

➤ осуществление систематического контроля наличия основных средств и других материальных ценностей в местах их хранения и использования;

➤ обеспечение хранения бухгалтерских документов, регистров бухгалтерского учета, смет расходов (включая расчеты к ним) (если штатным расписанием не предусмотрены плановый отдел или должность работника, осуществляющего эти задачи);

➤ обеспечение выполнения других задач, предусмотренных законодательством.

Главный бухгалтер совместно с руководителями соответствующих структурных подразделений организации обязан осуществлять **систематический контроль** правильности ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности. Систематический контроль включает в себя ряд направлений, грамотное проведение контроля которых, в значительной степени повышает качество бухгалтерской информации (рис. 7.6).



Рис. 7.6. Направления систематического контроля главного бухгалтера

Главный бухгалтер в бюджетных организациях при выполнении вышеуказанных задач и обязанностей, имеет следующие права:

✚ требовать от руководителя организации принятия мер по обеспечению правильной организации бухгалтерского учета и контроля;

✚ проверять в структурных подразделениях соблюдение установленного порядка приемки, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей;

✚ вносить руководителю организации обоснованные предложения о снижении размеров премий (если они превышают нормы, установленные законодательством);

✚ требовать от всех подразделений организации оформления и представления в бухгалтерию сведений и документов, необходимых для ведения бухгалтерского учета;

✚ осуществлять другие права, предусмотренные законодательством.

Главный бухгалтер, имея вышеперечисленные права, также несет ответственность за:

✓ неправильное ведение бухгалтерского учета, следствием чего явились запущенность в бухгалтерском учете и искажения в бухгалтерской отчетности (неправильное составление);

✓ принятие к исполнению и оформлению документов по операциям, противоречащим установленному законодательством порядку приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей;

✓ несвоевременную и неправильную выверку операций по денежным средствам, а также расчетов с дебиторами и кредиторами;

✓ нарушение порядка списания с бухгалтерского учета недостач, дебиторской задолженности и других потерь;

✓ нарушение требований других нормативно-правовых актов по организации бухгалтерского учета. В случае обнаружения незаконных действий должностных лиц главный бухгалтер письменно информирует об этом руководителя организации для принятия мер.

Назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц (кассиров, заведующих складами и других) производятся по согласованию с главным бухгалтером.

Договоры и соглашения, составляемые с различными организациями, если они непосредственно связаны с финансово-

хозяйственной деятельностью организации, а также приказы и распоряжения об установлении работникам должностных окладов, надбавок к заработной плате и премировании предварительно рассматриваются и визируются главным бухгалтером. В последующем, указанные документы могут быть подписаны руководителем бюджетной организации. Запрещается вмешательство или воспрепятствование выполнению главным бухгалтером своих обязанностей и пользованию им своими правами.

Главному бухгалтеру запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, связанным с приемкой, хранением и расходованием денежных средств, товарно-материальных и других ценностей, которые противоречат законодательству. В случае возникновения противоречия между главным бухгалтером и руководителем при получении распоряжения (приказа) от руководителя организации, не соответствующего законодательству или установленному порядку ведения бухгалтерского учета и отчетности, главный бухгалтер, не исполняя данный приказ (распоряжение), обязан незамедлительно в письменной форме обоснованно информировать об этом руководителя.

Если, несмотря на письменное уведомление со стороны главного бухгалтера, руководителем организации повторно дается то же распоряжение (приказ), бухгалтер исполняет это распоряжение (приказ). При этом всю полноту ответственности за незаконность совершаемых операций несет руководитель организации.

Руководитель организации о принятом распоряжении в трехдневный срок обязан письменно информировать вышестоящую организацию или соответствующий финансовый орган. Вышестоящий орган или соответствующий финансовый орган, получивший такую информацию, рассматривает его в установленном порядке и принимает соответствующие меры.

Главному бухгалтеру не могут даваться поручения, не связанные с выполнением его прямых обязанностей по учету и отчетности. На главного бухгалтера не могут быть возложены обязанности, связанные с непосредственной материальной ответственностью за денежные средства и материальные ценности.

Ему запрещается непосредственно получать денежные средства из банков и других организаций.

7.2. Учетные документы и регистры, применяемые бюджетными организациями

В соответствии с «Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» (рег. МЮ РУз № 2169 от 22.10.2010 г.), бухгалтерский учет в бюджетных организациях осуществляется по мемориально-ордерной форме.

Проверенные и принятые к учету первичные учетные документы систематизируются по дате совершения операции в хронологическом порядке и оформляются мемориальными ордерами – накопительными ведомостями, которым присваиваются следующие постоянные номера:

- мемориальный ордер № 1 – накопительная ведомость по кассовым операциям, форма № 381;
- мемориальный ордер № 2 – накопительная ведомость по движению бюджетных средств, форма № 381;
- мемориальный ордер № 3 – накопительная ведомость по движению внебюджетных средств, форма № 381;
- мемориальный ордер № 5 – свод расчетных ведомостей по заработной плате и стипендиям, форма № 405;
- мемориальный ордер № 6 – накопительная ведомость по расчетам с разными организациями и учреждениями, форма № 408;
- мемориальный ордер № 8 – накопительная ведомость по расчетам с подотчетными лицами, форма № 386;
- мемориальный ордер № 9 – накопительная ведомость по выбытию и перемещению основных средств, форма № 438;
- мемориальный ордер № 11 – свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания, форма № 398;
- мемориальный ордер № 12 – свод накопительных ведомостей по расходу продуктов питания, форма № 411;
- мемориальный ордер № 13 – накопительная ведомость по расходу материалов, форма № 396;
- мемориальный ордер № 15 – ведомость по расчетам с родителями за содержание детей в образовательных учреждениях, форма № 406.

По остальным операциям (начисление износа на основные средства, переоценка основных фондов, учет дохода по внебюджетным средствам, заключительные операции по завершению года и т.д.) и по операциям сторно составляются отдельные мемориальные ордера (форма № 274), которые нумеруются, начиная с 16, отдельно за каждый месяц.

В организациях, в которых по объему операций не требуется составления накопительных ведомостей, корреспонденция счетов указывается на отдельных мемориальных ордерах (форма № 274) с присвоением постоянных номеров.

Отдельные мемориальные ордера составляются по мере совершения операций, но не позднее следующего дня после получения первичного документа, на основании отдельных документов или на основании группы однородных документов. Корреспонденция субсчетов в мемориальном ордере записывается по методу двойной записи.

Все мемориальные ордера подписываются главным бухгалтером (или его заместителем) и исполнителем (бухгалтером), а также регистрируются в книге «Журнал-главная» формы № 308. Учет в книге «Журнал-главная» ведется по субсчетам. Книга «Журнал-главная» открывается записями сумм остатков на начало года в соответствии с заключительным балансом за истекший год. Записи в книгу производятся после составления мемориальных ордера и мемориальных ордера – накопительных ведомостей один раз в месяц.

Сумма мемориального ордера записывается сначала в графу «Сумма по ордеру», затем по дебету и кредиту соответствующего субсчета. Сумма оборотов за месяц, как по дебету, так и по кредиту всех субсчетов должна быть равна показателю строки «Сумма по ордеру». После оборотов за месяц ниже по каждому субсчету указывается остаток на начало следующего месяца.

Организацию бухгалтерского учета, полное и точное его ведение, контроль финансово-хозяйственных операций, своевременное осуществление расчетов, а также сохранность бухгалтерской документации должен обеспечить руководитель бюджетной организации.

7.3. Назначение и строение счетов бухгалтерского учета, бухгалтерский баланс бюджетных организаций

План счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций (план счетов) представляет собой совокупность счетов, сгруппированных в соответствии с элементами финансовой отчетности: нефинансовые активы, финансовые активы, обязательства, финансовые результаты.³⁸

Бюджетные организации, финансовые органы, казначейские подразделения и органы-распорядители государственных целевых фондов ведут бюджетный учет в соответствии с планом счетов.

Ведение бюджетного учета с применением счетов или субсчетов, не приведенных в плане счетов, а также его изменение не допускается без согласования с Министерством финансов Республики Узбекистан.

В свою очередь, *счет бухгалтерского учета бюджетных организаций* – способ регистрации и хранения бюджетной (бухгалтерской) информации о состоянии и движении средств (ресурсов) бюджетных организаций.³⁹

В бюджетных организациях счета можно разделить по видам согласно их классификации. Таким образом, в соответствии с балансом счета классифицируются на балансовые и забалансовые. Балансовые счета в бюджетных организациях в процессе исполнения смет расходов, а также смет доходов и расходов отражают средства и источники их образования. Балансовые счета по наименованию принятых к учету объектов подразделяются на: счета учета нефинансовых активов, счета учета финансовых активов, счета учета дебиторов и кредиторов, счета учета финансовых результатов. Балансовые счета по экономическому содержанию принятых к учету объектов подразделяются на: активные счета, пассивные счета, активно-пассивные счета. По методу отражения объектов в учете делятся на синтетические и аналитические счета.

На забалансовых счетах учитываются временно находящиеся в организации и не принадлежащие ей материальные ценности

³⁸ Определение авторов.

³⁹ Определение авторов.

(арендованные основные средства, товарно-материальные запасы, полученные для ответственного хранения или обработки), а также бланки строгой отчетности, путевки в дома отдыха и санатории. На забалансовых счетах учет ведется по простой системе. Все учтенные на забалансовых счетах материальные ценности, а также арендованные основные средства инвентаризируются в порядке и сроки, определенные для учитываемых на балансе материальных ценностей.



Рис. 7.7. Классификация счетов бухгалтерского учета в бюджетных организациях

Организациям в целях обеспечения правильного ведения бухгалтерского учета в необходимых случаях разрешается

дополнительно применять в установленном порядке забалансовые счета.

Бухгалтерский учет операций исполнения смет расходов, смет доходов и расходов бюджетных организаций ведется по плану счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций.

В разделе под счетами понимаются следующие группы счетов:

- №№ – счета первого порядка (например, счета № 01, № 02 и другие);

- №№ – счета второго порядка (например, счета № 010, № 011, № 020, № 021 и другие).

Работники бюджетных организаций при ведении бюджетного учета и оформлении мемориальных ордеров обязаны соблюдать шифры счетов первого и второго порядка, а также их корреспонденцию.

Классификация счетов, применяемых при ведении бухгалтерского учета в бюджетных организациях приведена на рис. 7.7.

Все счета в плане счетов разделены на пять глав (разделов):

I. Нефинансовые активы;

II. Финансовые активы;

III. Дебиторы и кредиторы;

IV. Счета учета финансовых результатов;

V. Забалансовые счета.

Первый и второй разделы плана счетов включают в себя активные счета, *третий* – активно-пассивные, *четвертый* – пассивные счета. Для наиболее подробного изучения вышеизложенной информации ниже приводится План счетов бухгалтерского учета в бюджетных организациях (табл. 7.1).

Таблица 7.1

План счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций

Наименование счета	Номер счета	Наименование субсчета	Номер субсчета
ГЛАВА I. НЕФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ			
§ 1. Основные средства и прочие долгосрочные нефинансовые активы			
Основные средства	01	Жилые здания	010
		Нежилые здания	011
		Сооружения	012
		Машины и оборудование	013
		Транспортные средства	015

		Библиотечный фонд	018
		Прочие основные средства	019
Износ основных средств	02	Износ жилых зданий	020
		Износ нежилых зданий	021
		Износ сооружений	022
		Износ машин и оборудования	023
		Износ транспортных средств	025
		Износ прочих основных средств	029
		Прочие долгосрочные нефинансовые активы	03
§ 2. Непроизводственные активы			
Непроизводственные активы	04	Благоустройство земли	040
§ 3. Товарно-материальные запасы			
Готовая продукция	05	Готовая продукция	050
Прочие товарно-материальные запасы	06	Строительные материалы	060
		Продукты питания	061
		Медикаменты и перевязочные средства	062
		Инвентарь и хозяйственные принадлежности	063
		Топливо, горюче-смазочные материалы	064
		Запасные части к машинам и оборудованию	065
		Прочие товарно-материальные запасы	069
§ 4. Вложения в нефинансовые активы			
Вложения в основные средства	07	Оборудование к установке	070
		Незавершенное строительство	071
		Прочие расходы на основные средства	072
Вложения в нематериальные активы	08	Расходы на нематериальные активы	080
Вложения в прочие нефинансовые	09	Расходы на товары (работы, услуги)	090

активы		Прочие расходы на товарно-материальные запасы	091
ГЛАВА II. ФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ			
Бюджетные средства на счетах	10	Бюджетные средства, профинансированные на содержание организации	100
		Бюджетные средства, профинансированные на другие цели	101
Внебюджетные средства на счетах	11	Средства, поступившие от специальных видов платежей	110
		Поступления, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях	111
		Средства Фонда развития бюджетной организации	112
		Прочие внебюджетные средства	113
		Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации	114
		Валютный счет	115
		Денежные средства на других счетах	119
Касса	12	Наличные денежные средства в национальной валюте	120
		Наличные денежные средства в иностранной валюте	121
Прочие денежные средства	13	Аккредитивы	130
		Денежные средства в пути	131
		Денежные эквиваленты	132
Финансовые вложения	14	Денежные средства, размещенные на депозитах	140
ГЛАВА III. ДЕБИТОРЫ И КРЕДИТОРЫ			
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	15	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	150
		Расчеты с покупателями и заказчиками	152
		Платежи по страхованию	154

		Расчеты по средствам, временно находящимся в распоряжении бюджетной организации	155
		Расчеты по специальным видам платежей	156
		Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	159
Расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами	16	Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет	160
		Расчеты по единому социальному платежу	161
		Расчеты по взносам на индивидуальные накопительные пенсионные счета	162
		Расчеты с внебюджетным Пенсионным фондом	163
		Расчеты с другими внебюджетными фондами	169
Расчеты с работниками и стипендиатами	17	Расчеты по недостаткам	170
		Расчеты с работниками по социальным пособиям	171
		Расчеты с подотчетными лицами	172
		Расчеты с работниками по оплате труда	173
		Расчеты со стипендиатами	174
		Прочие расчеты со студентами	175
		Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы	176
		Расчеты с депонентами	177
		Прочие расчеты с работниками	179
Прочие расчеты	18	Прочие расчеты между вышестоящими и нижестоящими организациями	180
ГЛАВА IV. СЧЕТА ПО УЧЕТУ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ			
§ 1. Реализация и расходы			
Реализация продукции (работ, услуг)	20	Реализация продукции (работ, услуг)	200
		Реализация основных	201

		средств и прочих активов	
Прочие расходы	21	Расходы к распределению	210
		Расходы периода	211
§ 2. Финансовые результаты текущего года			
Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам	23	Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам	230
		Фактические расходы по бюджетным средствам	231
		Финансирование из бюджета	232
Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей	24	Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей	240
		Фактические расходы, осуществленные за счет средств, специальных видов платежей	241
		Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям	242
Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактного обучения в образовательных учреждениях	25	Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактного обучения в образовательных учреждениях	250
		Фактические расходы, осуществленные за счет поступлений, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях	251
		Доходы от средств платно-контрактного обучения образовательных учреждений	252
Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации	26	Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации	260
		Фактические расходы за счет средств фонда развития бюджетной организации	261

		Доходы по средствам фонда развития бюджетной организации	262
Финансовые результаты текущего года по прочим доходам	27	Финансовые результаты текущего года по прочим доходам	270
		Фактические расходы по прочим доходам	271
		Доходы прочим внебюджетных средств	272
		Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации	273
§ 3. Заключительные финансовые результаты			
Заключительные финансовые результаты	28	Заключительный финансовый результат по бюджетным средствам	280
		Заключительный финансовый результат по расчетам специальных видов платежей	281
		Заключительный финансовый результат по средствам от платно-контрактного обучения в образовательных учреждениях	282
		Заключительный финансовый результат по средствам фонда развития бюджетной организации	283
		Заключительный финансовый результат по прочим внебюджетным доходам	284
		Льготы по налогам и обязательным платежам, начисленные в бюджет и внебюджетные фонды	285
ГЛАВА V. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА			
Арендованные основные средства			01 -
Материальные ценности, принятые на ответственное хранение			02
Бланки строгой отчетности			04
Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов			05
Материальные ценности, оплаченные по централизованному снабжению			06

Задолженность учеников и студентов за невозвращенные материальные ценности	07
Переходящие спортивные призы и кубки	08
Неоплаченные путевки	09
Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации	10
Учебные предметы военной техники	11
Запасные части транспортных средств, выданные взамен изношенных	12

Бухгалтерский баланс в бюджетных организациях это обобщение, отражение и экономическая группировка средств организации, их видов и источников формирования в денежном выражении. Баланс бюджетной организации состоит из двух частей: актива и пассива. Актив баланса включает 3 раздела: нефинансовые активы, финансовые активы и дебиторы. Пассив баланса представлен 2 разделами: кредиторы и финансовые результаты (табл. 7.2). Форма отчета «Бухгалтерский баланс», заполняемая и, вместе с другими формами, представляемая в соответствующие органы приведена в Приложении 4.

Таблица 7.2

Структура бухгалтерского баланса бюджетных организаций

АКТИВ			ПАССИВ		
Раздел	Наименование статей	Сумма, тыс. сум	Раздел	Наименование статей	Сумма, тыс. сум
I	Нефинансовые активы		IV	Кредиторы	
II	Финансовые активы		V	Финансовые результаты	
III	Дебиторы				
	БАЛАНС			БАЛАНС	
Забалансовые счета					

7.4. Информационные системы бюджетного учета бюджетных организаций

Бюджетные организации Республики Узбекистан ведут бухгалтерский учет в автоматизированной форме с применением программного комплекса «УзАСБО» (ПК «УзАСБО»), который

является одним из флагманских продуктов ИВЦ Министерства финансов. ПК «УзАСБО» представляет собой комплексное решение обеспечению рабочих мест бухгалтеров бюджетных организаций современным инструментом по ведению бухгалтерского учета, расчета заработной платы, а также получения интерактивных услуг с учетом взаимодействия с программными комплексами Казначейства и Министерства финансов. Организационно программный комплекс, представляет собой облачный сервис, доступный работникам бюджетных организаций из национального сегмента сети Интернет. Включает в себя передовые технологические решения по проектированию, разработке и управлению программным комплексом. Программный продукт успешно используется для консолидации отчетности бюджетополучателей, ведения консолидированной и централизованной бухгалтерской отчетности.

Задуманный в апреле 2010 года по результатам сотрудничества Узбекистана с Францией, базовый проект с учетом передового опыта гибкой методологии разработки программного обеспечения был эффективно спланирован и введен в эксплуатацию в июне 2011 года. В это время проект полностью охватывал основные аспекты бухгалтерского учета за исключением расчета заработной платы. К концу 2011 года проект был интегрирован с программным комплексом «Казначейство», что позволило сократить расходы и время бюджетной организации по получению выписок с лицевых счетов, позволило отслеживать состояние прохождения регистрации договоров и прочее.⁴⁰

В 2012 году, за сопоставимо короткий период времени, по заданию Министерства финансов создан самостоятельный модуль по расчету заработной платы работников бюджетных организаций с учетом многочисленных особенностей расчета заработной платы работников в разных сферах деятельности.

При всей своей сложности и структурности, ПК «УзАСБО» является полностью бесплатным для бюджетных организаций, что кроме повышения прозрачности, эффективности и упрощения их деятельности дает заметный экономический эффект от внедрения в республике.

⁴⁰ О программном комплексе «УзАСБО» [Электронный ресурс]. – URL: <http://help.mdm.uz/uzasbo-balans/chto-novogo/4-o-programmnom-komplekse-uzasbo.html>.

В 2014 году достигнутые результаты Республикой Узбекистан в части реализации ПК «УзАСБО» были высоко оценены французскими специалистами, сначала по итогам встречи в Республике Узбекистан, затем по итогам встречи во Франции в ее технологической столице, в г. Гренобль.

Таким образом, в настоящее время все без исключения бюджетные организации осуществляют учет, а также формируют и представляют отчетность в электронной форме с использованием ПК «УзАСБО». Внедрение в практику данного программного комплекса значительно облегчило и сократило работу бухгалтерам организаций, повысив при этом качество и прозрачность информации системы учета.

Вопросы и задания

1. Какие Вы знаете нормативно-правовые основы организации бюджетного учета в бюджетных организациях?

2. Что Вы понимаете под методологическими основами организации бюджетного учета в бюджетных организациях?

3. Расскажите о бухгалтерском балансе бюджетных организаций.

4. Что Вы знаете о плане счетов бюджетных организаций и его назначении?

5. Какие Вы знаете задачи, права, обязанности и ответственность главного бухгалтера бюджетных организаций?

6. Составьте диаграмму Венна, сопоставляя методические аспекты организации бюджетного учета и бухгалтерского учета.

7. Изобразите в виде схемы специфические особенности бюджетного учета в бюджетных организациях.

Тесты

1. Что вы понимаете под «бюджетной организацией»?

А) государственная организация, для которой в государственном бюджете предусмотрены бюджетные ассигнования, являющиеся основным источником финансирования ее деятельности, связанной с выполнением возложенных на нее задач и функций;

Б) государственная организация, которая финансируется с государственного бюджета для выполнения возложенных на нее задач и функций;

В) предприятия различной формы собственности, которые используют средства государственного бюджета для осуществления своей;

Г) все организации, находящиеся под контролем государства.

2. Кто осуществляет организацию бухгалтерского учета и отчетность в бюджетной организации, согласно Закону «О бухгалтерском учёте»?

А) главный бухгалтер;

Б) руководитель вышестоящей организации;

В) руководитель организации;

Г) Министерство финансов Республики Узбекистан.

3. Какая программа используется бюджетными организациями при осуществлении учета хозяйственных операций?

А) ПК «Казначейство»;

Б) ИС «МФРУ»;

В) ПК «УзАСБО»;

Г) «ИС:Бюджет».

4. В какой книге ведется учет контроля кассовых и фактических расходов в бюджетных организациях?

А) кассовая книга;

Б) книга формы № 294;

В) книга формы № 296;

Г) книга формы № 279.

5. Что не входит в особенности ведения бухгалтерского учета в бюджетных организациях?

А) ведение учета кассовых и фактических расходов;

Б) формирование отчетности и организация учета на основе бюджетной классификации;

В) ведение учета посредством двойной записи;

Г) контроль исполнения смет доходов и расходов.

6. Цель ведения бюджетного учета в бюджетных организациях...

А) ведение учета исполнения бюджета;

Б) обеспечение необходимой бухгалтерской информации для пользователей по исполнению смет бюджетных организаций;

В) обеспечение основной бухгалтерской информации для пользователей по исполнению смет бюджетных организаций;

Г) формирование полной, достоверной и точной бухгалтерской информации для пользователей по исполнению смет бюджетных организаций.

7. На основании, какого нормативно-правового документа осуществляется финансирование бюджетных организаций?

А) инструкция, рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.;

Б) положение, рег. МЮ РУз № 2850 от 22.12.2016 г.;

В) постановление КМ РУз № 414 от 03.09.1999 г.;

Г) положение, рег. МЮ РУз № 2157 от 19.11.2010 г.

8. Методы бюджетного учета...

А) документация и инвентаризация, двойная запись, баланс и отчетность;

Б) оценка и калькуляция, документация и инвентаризация, система счетов и двойная запись, баланс и отчетность;

В) оценка и калькуляция, двойная запись, двойная запись.

Г) шахматная запись, наблюдение.

9. Учетная политика бюджетных организаций – это...

А) внутренний распорядок месячной работы по ведению бухгалтерского учета в бюджетных организациях;

Б) внутренний распорядок квартальной работы по ведению бухгалтерского учета в бюджетных организациях;

В) внутренний распорядок годовой работы по ведению бухгалтерского учета сметы и ее исполнения в бюджетных организациях;

Г) внутренний распорядок работы по ведению бухгалтерского учета в бюджетных организациях за полгода.

10. Для каких целей применяются забалансовые счета в бюджетных организациях?

А) для отдельного отражения имущества бюджетной организации;

Б) для отражения не принадлежащих, но временно находящихся в бюджетной организации ценностей;

В) для имущества и ценностей, временно списанных с баланса бюджетной организации;

Г) для отражения активов и пассивов бюджетной организации.

ГЛАВА VIII. ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ, УТВЕРЖДЕНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ СМЕТ И ШТАТНОГО РАСПИСАНИЯ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

8.1. Состав и особенности формирования смет и штатных расписаний в бюджетных организациях

Бюджетные организации осуществляют свою деятельность в соответствии с утвержденными сметами и штатным расписанием.

Смета расходов – документ, составляемый и утверждаемый бюджетной организацией или получателем бюджетных средств на финансовый год, в котором отражаются предусмотренные для нее (него) бюджетные ассигнования по статьям расходов.⁴¹

Смета доходов и расходов – документ, в котором отражаются ожидаемые поступления и расходы внебюджетных фондов бюджетных организаций на соответствующий квартал или финансовый год.⁴² Данную смету составляют бюджетные организации, имеющие и другие, кроме бюджетных ассигнований, источники доходов для покрытия расходов (внебюджетные доходы).

В соответствии с Бюджетным кодексом Республики Узбекистан, «*штатное расписание* – документ, содержащий перечень наименований должностей постоянных работников и вакансий с указанием их количества и размеров должностных окладов, составляемый бюджетной организацией».

Порядок составления, утверждения и регистрации смет расходов и штатных расписаний, смет доходов и расходов, временных смет расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, а также сводных смет расходов и штатных расписаний распорядителей бюджетных средств, финансируемых из государственного бюджета Республики Узбекистан определен в соответствии с приказом Министерства финансов Республики Узбекистан «Об утверждении Положения о порядке составления, утверждения и регистрации смет расходов и штатных расписаний

⁴¹ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 3.

⁴² Там же.

бюджетных организаций и получателей бюджетных средств» (рег. МЮ РУз № 2634 от 15.12.2014 г.).

Бюджетные организации и получатели бюджетных средств самостоятельно составляют сметы расходов, сметы доходов и расходов, а также штатные расписания на основании нормативно-правовых актов на период времени с 1 января по 31 декабря включительно.

Сметы расходов, сметы доходов и расходов, временные сметы расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, сводные сметы расходов распорядителей бюджетных средств составляются в тысячах сум.

Штатные расписания бюджетных организаций и сводные штатные расписания распорядителей бюджетных средств составляются в сум. Сметы расходов составляются бюджетными организациями и получателями бюджетных средств в пределах, доведенных до них объемов бюджетных ассигнований, на соответствующий финансовый год. Доведение объемов бюджетных ассигнований на соответствующий финансовый год до бюджетных организаций и получателей бюджетных средств осуществляется соответствующими финансовыми органами или распорядителями бюджетных средств, в сроки, установленные бюджетным законодательством.

При исчислении расходов необходимо руководствоваться:

- ❖ программами социального и экономического развития, утвержденными в установленном порядке;
- ❖ нормативно-правовыми актами, принятыми органами государственной власти и управления в пределах предоставленных им бюджетных полномочий;
- ❖ нормативами расходов бюджетных организаций, утвержденными в установленном порядке;
- ❖ регулируемые государством ценами и тарифами на товары и услуги.

8.2. Порядок составления смет расходов по бюджетным средствам, смет доходов и расходов по внебюджетным средствам, а также учет их исполнения

Смета расходов составляется по следующим группам расходов:

- I группа – Заработная плата и приравненные к ней платежи (пособия семьям с детьми и материальная помощь малообеспеченным семьям, стипендии и др.);

- II группа – Отчисления работодателей;

- IV группа – Другие расходы.

Утверждение смет расходов производится не позднее 10 марта текущего финансового года. При этом бюджетные организации и получатели бюджетных средств, подведомственные распорядителю бюджетных средств утверждают сметы расходов согласно срокам, установленным распорядителем бюджетных средств, но не позднее 10 марта текущего финансового года.

Бюджетные организации в установленном порядке на основании нормативно-правовых актов ежегодно составляют и утверждают сметы доходов и расходов по источникам внебюджетных средств (средства, поступающие в образовательные учреждения от платно-контрактной формы обучения, средства фонда развития бюджетной организации, средства фонда развития и материального стимулирования медицинских учреждений, другие специальные внебюджетные средства), а также обеспечивают их соответствующее исполнение. При этом планирование поступления и расходования внебюджетных средств осуществляется бюджетными организациями исходя из установленных в соответствии с законодательством источников доходов и направлений расходов.

Организации, финансируемые из государственного бюджета, составляют сметы по следующим внебюджетным фондам:

➤ Фонд развития бюджетной организации;

➤ Фонд материального стимулирования и развития медицинских организаций;

➤ внебюджетные фонды министерств, государственных комитетов и ведомств;

➤ внебюджетные средства бюджетных организаций, формируемые за счет взимаемых плат, в том числе за содержание учащихся и воспитанников в государственных дошкольных образовательных учреждениях, группах продленного дня в общеобразовательных школах, школах-интернатах, колледжах олимпийского резерва и других образовательных учреждениях, за обучение учащихся в детских школах музыки и искусства и учреждениях внешкольного образования, за обучение в высших и средних специальных, профессиональных образовательных учреждениях, за питание для контингента, находящегося на лечении в стационарных лечебно-профилактических учреждениях и других видов плат в соответствии с законодательством.

В смете доходов и расходов по внебюджетным фондам бюджетных организаций определяются объемы поступлений внебюджетных средств с указанием источников поступления и направлений использования этих средств, исходя из требований законодательства.

Доходная часть сметы доходов и расходов по внебюджетным фондам бюджетных организаций состоит из остатка средств на начало финансового года и прогноза доходов в разрезе источников.

8.3. Порядок утверждения и регистрации смет и штатных расписаний бюджетных организаций

Сметы доходов и расходов по внебюджетным фондам, за исключением Фонда развития бюджетной организации и Фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций, подлежат регистрации соответствующим распорядителем бюджетных средств или в финансовом органе в сроки и порядке, установленные для смет расходов.

Распорядители бюджетных средств (юридическое лицо, имеющее подведомственные организации, получающие средства из республиканского бюджета Республики Узбекистан, а также бюджетная организация или получатель бюджетных средств, финансируемые из республиканского бюджета Республики Узбекистан), в пределах, доведенных до них объемов бюджетных ассигнований, обеспечивают рассмотрение сметы доходов и

расходов подведомственных бюджетных организаций и получателей бюджетных средств.

Представленные бюджетными организациями и получателями бюджетных средств сметы доходов и расходов рассматриваются, при необходимости, в присутствии руководителей данных организаций. При этом распорядители бюджетных средств, рассматривающие сметы доходов и расходов, **обязаны:**

☛ обеспечить строгое соблюдение требований законодательства, а также указаний по составлению смет расходов на предстоящий год;

☛ соблюдать режим экономии, не допуская включения в сметы расходов бюджетных ассигнований на невостребованные мероприятия;

☛ обеспечить поквартальное (помесячное) распределение бюджетных ассигнований по сметам расходов с учетом сроков проведения отдельных мероприятий и возможности обеспечения их финансирования;

☛ не допускать принятия в сметах расходов сумм, не подтвержденных обоснованиями и расчетами.

Распорядители бюджетных средств, в целях более глубокого изучения обоснованности смет доходов и расходов организаций, вправе потребовать расчеты к сметам доходов и расходов подведомственных им бюджетных организаций и получателей бюджетных средств на любом этапе их составления и исполнения.

Утвержденные в установленном порядке сметы доходов и расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, финансируемых из республиканского бюджета и подведомственных распорядителям бюджетных средств, вводятся в действие после их регистрации распорядителем бюджетных средств и регистрации сводной сметы доходов и расходов распорядителя бюджетных средств в Министерстве финансов Республики Узбекистан.

Распорядители бюджетных средств обязаны вести учет подведомственных им бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, сметы которых подлежат регистрации.

Распорядители бюджетных средств, устанавливают сроки проведения регистрации для каждой подведомственной им бюджетной организации или получателей бюджетных средств, с

таким расчетом, чтобы полностью закончить регистрацию в установленный срок и представить сводные сметы доходов и расходов на регистрацию в сроки, установленные Министерством финансов Республики Узбекистан до 1 апреля финансового года. Регистрация смет доходов и расходов бюджетных организаций оформляется путем выдачи регистрационной карточки.

Данные о проведенной регистрации смет доходов и расходов заносятся в журнал учета зарегистрированных (сводных) смет доходов и расходов бюджетных организаций.

Смета доходов и расходов со штампом о регистрации:

- первый экземпляр – возвращается соответствующей бюджетной организации или получателю бюджетных средств;

- второй экземпляр – хранится в соответствующих финансово-экономических подразделениях распорядителя бюджетных средств в отдельных папках для каждой бюджетной организации или получателя бюджетных средств;

- третий экземпляр – представляется в Министерство финансов Республики Узбекистан вместе со сводной сметой доходов и расходов распорядителя бюджетных средств.

Утвержденные в установленном порядке сметы доходов и расходов бюджетных организаций, а также сводные сметы доходов и расходов распорядителей бюджетных средств, вводятся в действие после их регистрации в финансовых органах.

Регистрация смет доходов и расходов, а также сводных смет доходов и расходов осуществляется:

- Министерством финансов Республики Узбекистан – сводных смет доходов и расходов распорядителей бюджетных средств;

- Министерством финансов Республики Каракалпакстан, финансовыми управлениями хокимиятов областей и города Ташкента – смет доходов и расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, финансируемых из республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента;

- соответствующими финансовыми отделами районных и городских хокимиятов – смет расходов, смет доходов и расходов, временных смет расходов, штатных расписаний бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, финансируемых из бюджетов районов и городов.

Финансовые органы обязаны вести учет организаций, сметы доходов и расходов которых подлежат регистрации. Правильность составления сметы доходов и расходов, а также ее исполнения влияет на рациональное и эффективное использование бюджетных средств, вследствие этого контроль данного направления финансовой деятельности организации является одним из важнейших этапов проверки расходования бюджетных средств.

Сметы доходов и расходов составляются, утверждаются и регистрируются в Министерстве финансов Республики Узбекистан в такие же сроки, как и сметы расходов.

Штатное расписание составляется по утвержденной законодательством форме. В штатном расписании бюджетной организации отдельной строкой указывается фонд оплаты труда, направляемый на выплату надбавок, доплат и материальное стимулирование работников, предусмотренных условиями оплаты труда, в расчете на год, например:

✓ специальный фонд материального стимулирования работников бюджетных учреждений и организаций (за исключением медицинских учреждений, общеобразовательных школ всех типов и средних специальных, профессиональных образовательных учреждений), образуемый в соответствии с законодательством;

✓ фонд оплаты труда на премирование, оказание материальной помощи, выплату единовременного вознаграждения за выслугу лет;

✓ фонд оплаты труда на установление ежемесячных надбавок и доплат за выслугу лет и специальные звания (квалификационный класс, классный чин, дипломатический ранг и другие);

✓ фонд оплаты труда на оплату труда работников, замещающих лиц, находящихся в трудовом отпуске;

✓ директорский фонд общеобразовательных, средних специальных, профессиональных образовательных учреждений и другие.

Работодатель самостоятельно определяет, кому поручать работу по созданию штатного расписания (работник отдела кадров, планово-экономического отдела, экономист по труду). Если у работника в трудовом договоре или в должностной инструкции не указана обязанность по составлению штатного расписания, то такое

лицо посредством приказа по основной деятельности назначается ответственным за составление штатного расписания.

Документы, на основании которых составляется штатное расписание:

- устав (положение) организации;
- положение о структуре и штатной численности организации;
- нормативы штатной численности;
- квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и других служащих;
- расчеты месячных должностных окладов;
- типовые штаты бюджетных организаций (в зависимости от вида деятельности);
- другие нормативно-правовые и нормативно-технические документы.

Должности работников в других документах по учету труда и его оплаты, а также в трудовых книжках работников, будут указываться в соответствии со штатным расписанием организации.

При составлении штатного расписания необходимо включить:

- размеры тарифных ставок;
- должностных окладов;
- доплат и надбавок компенсационного характера, установленных коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами.

Утверждение штатного расписания бюджетной организации производится не позднее 10 марта текущего финансового года. При этом бюджетные организации, подведомственные распорядителю бюджетных средств утверждают штатные расписания согласно срокам, установленным распорядителем бюджетных средств, но не позднее 10 марта текущего финансового года.

Контроль составления штатных расписаний в бюджетных организациях ведется в том же порядке, в котором и осуществляется контроль смет доходов и расходов.

До регистрации смет расходов и штатных расписаний, сводных смет расходов и сводных штатных расписаний, финансовые органы обязаны проверять:

- ✓ соответствие суммы, утвержденной по смете расходов на заработную плату работников бюджетной организации, заработной

плате, согласно утвержденному штатному расписанию (при этом следует иметь в виду, что фонд оплаты труда по смете расходов может быть утвержден в меньшем размере, чем в штатном расписании, исходя из динамики укомплектованности штатов);

✓ соответствие представленных на регистрацию штатных расписаний установленным типовым штатам и штатным нормативам;

✓ правильность установленных в штатном расписании должностных окладов и надбавок к ним;

✓ правильность образования специального фонда материального стимулирования работников бюджетных учреждений и организаций;

✓ правильность образования директорского фонда общеобразовательных, средних специальных, профессиональных образовательных учреждений;

✓ соответствие сумм расходов на стипендии, утвержденных по сметам расходов, расчетам к смете расходов;

✓ соответствие суммы расходов по группе «другие расходы» сумме, утвержденной в смете расходов, с учетом поступлений средств по внебюджетным фондам бюджетных организаций;

✓ правильность расчета расходов бюджетных ассигнований по дипломатическим учреждениям Министерства иностранных дел Республики Узбекистан с учетом поступлений консульских сборов.

При регистрации штатных расписаний бюджетных организаций финансовые органы должны устранять лишние единицы в штатах. Регистрацию следует производить только после устранения выявленных нарушений.

Регистрация штатных расписаний вновь создаваемых, в том числе создаваемых в результате реорганизации организаций производится при предъявлении соответствующих решений о создании в установленном порядке этих организаций.

Должности работников-совместителей так же, как и остальных работников предприятия, для которых эта работа является основным местом работы, должны быть предусмотрены в штатном расписании.

Изменения должностных окладов и тарифных ставок работников бюджетных организаций по сравнению с ранее зарегистрированными могут вноситься в соответствии с указами

Президента Республики Узбекистан о повышении заработной платы, а также при проведении в установленном порядке очередной аттестации работников, и в пределах установленного бюджетным организациям, фонда оплаты труда. В этих случаях изменения в штатные расписания не подлежат регистрации. Во всех других случаях изменения, вносимые в штатные расписания, подлежат регистрации.

Вопросы и задания

1. Какие Вы знаете особенности составления смет и штатных расписаний в бюджетных организациях?

2. По каким средствам составляются сметы расходов и сметы доходов и расходов в бюджетных организациях?

3. Что Вы понимаете под фактическими и кассовыми расходами по исполнению смет?

4. В каком учетном регистре ведется учет исполнения смет и штатных расписаний в бюджетных организациях?

5. Каким образом утверждаются и регистрируются штатные расписания бюджетных организаций?

6. Составьте концептуальную таблицу по смете расходов и смете доходов и расходов бюджетной организации.

7. Схематично отразите порядок составления, утверждения и регистрации штатных расписаний.

ТЕСТЫ

1. Не позднее, какого числа производится утверждение штатного расписания бюджетной организации?

А) 10 апреля текущего финансового года;

Б) 10 марта текущего финансового года;

В) 10 мая текущего финансового года;

Г) 10 декабря текущего финансового года.

2. Какой срок определен для регистрации утвержденных смет штатных расписаний бюджетных организаций в соответствующих финансовых органах?

А) в первом квартале;

Б) не позднее 65 дней после утверждения бюджетных параметров;

В) не позднее 1 апреля отчетного года;

Г) не позднее 40 дней после утверждения бюджетных параметров.

3. На какой срок составляется смета расходов по бюджетным и внебюджетным средствам?

А) сроком на один год – с 1 января по 31 декабря, включая дополнительный период;

Б) сроком на один год – с 1 января по 31 декабря;

В) сроком на один год для организаций, начавших деятельность в календарном или текущем году, продлевается на срок их деятельности в данном финансовом году;

Г) сроком на один год – составляется и действует для организаций начавших деятельность в календарном или в текущем году на срок деятельности в данном финансовом году включительно с 1 января по 31 декабря.

4. На какую сумму уменьшаются плановые ассигнования в новом бюджетном году при осуществлении финансирования расходов бюджетных организаций?

А) сверхнормативных остатков товарно-материальных ценностей бюджетных организаций по состоянию на 1 января;

Б) уменьшаются на сумму превышения дебиторской задолженности над кредиторской задолженностью, сверхнормативных остатков товарно-материальных ценностей бюджетных организаций по состоянию на 1 января;

В) согласно постановлению Министерства финансов;

Г) уменьшаются на сумму превышения дебиторской задолженности над кредиторской задолженностью.

5. В каком количестве экземпляров составляется смета расходов бюджетных организаций?

А) в трех экземплярах;

Б) в одном экземпляре;

В) в двух экземплярах;

Г) в четырех экземплярах.

6. Из скольких групп состоит смета расходов в бюджетных организациях?

А) 2;

- Б) 5;
- В) 4;
- Г) 3.

7. В какую группу включается статья расходов обязательного страхования ответственности работодателя?

- А) во 2 группу;
- Б) в 3 группу;
- В) в 4 группу;
- Г) в 1 группу.

8. При составлении штатного расписания в бюджетных организациях необходимо обратить внимание на следующее ...

- А) специфика деятельности; контингент и центральное подчинение; территориальное расположение;
- Б) территориальное расположение;
- В) контингент и центральное подчинение;
- Г) специфика деятельности.

9. Кто участвует в процессе составления, регистрации и утверждения штатного расписания бюджетной организации?

- А) соответствующий финансовый орган;
- Б) бюджетная организация, соответствующий финансовый орган, вышестоящие органы;
- В) соответствующий финансовый орган, вышестоящие органы;
- Г) бюджетная организация, соответствующий финансовый орган.

10. В какой группе сметы расходов бюджетных организаций учитываются заработная плата и приравненные к ней платежи?

- А) во 2 группе;
- Б) в 3 группе;
- В) в 4 группе;
- Г) в 1 группе.

ГЛАВА IX. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

9.1. Цель и задачи организации учета основных средств и нематериальных активов

Как в процессе хозяйственной деятельности коммерческих предприятий, так и в бюджетных организациях используются основные средства и нематериальные активы.

Основные средства – это материальные активы организации, используемые в целях осуществления возложенных на нее задач в течение длительного периода времени (более одного года), а также используемые для сдачи в аренду.⁴³

Материальные активы, предназначенные для осуществления хозяйственной деятельности бюджетной организации в целях выполнения возложенных на нее задач, использующиеся более одного года, **независимо от стоимости**, учитываются и отражаются в составе основных средств.

Целью бюджетного учета основных средств, в бюджетных организациях является формирование и представление пользователям полной, достоверной, своевременной, объективной и точной бухгалтерской информации о состоянии и движении объектов основных средств.

Организация учета основных средств необходима для выполнения следующих задач:

- ↓ отражать материальные активы в составе основных средств в порядке, установленном законодательством;
- ↓ контроль правильного использования основных средств, а также их поступления, перемещения внутри организации, списания с учета организации (в том числе, по причине истечения срока службы) и сохранности каждого объекта (предмета, комплекта);
- ↓ обеспечение своевременного отражения и регистрации в учете основных средств, а также правильное оформление документов об их движении;

⁴³ Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях, утверждена Приказом министра финансов РФ № 105 от 17.12.2010 г., пер. МЮ РФ № 2169 от 22.12.2010 г.

начисление в установленном порядке износа и осуществление переоценки основных средств, регистрация в учетных регистрах и бухгалтерских документах;

ведение учета расходов по ремонту основных средств;

отражение состояния и движения основных средств на счетах учета;

своевременное формирование полной и точной учетной информации по основным средствам.

В составе основных средств учитываются: здания, сооружения, машины и оборудование, компьютерная техника и дополнительные устройства к ним, транспортные средства, инструменты, библиотечный фонд, передаточные устройства, рабочий и продуктивный скот и прочие основные средства (музейные ценности, экспонаты животного мира, сценическо-постановочные средства, документация по типовому проектированию, программы на технических носителях, учебные кинофильмы, магнитные диски и ленты, кассеты и др.).

Сельскохозяйственные машины и орудия, взрослый рабочий и продуктивный скот (включая мелкий), библиотечные фонды, музейные ценности (кроме музейных экспонатов), экспонаты животного мира и документация по типовому проектированию – независимо от стоимости и срока службы относятся к основным средствам.

Независимо от срока службы и стоимости нижеперечисленные материальные ценности учитываются в качестве товарно-материальных запасов и в состав основных средств не включаются:

❖ специальные инструменты и приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа);

❖ специальная и санитарная одежда, специальная обувь;

❖ постельные принадлежности;

❖ канцелярские принадлежности (калькуляторы, настольные приборы и др.);

❖ кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;

❖ временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, затраты, по возведению которых, относятся на себестоимость строительно-монтажных работ;

❖ сменное оборудование со сроком эксплуатации менее одного года;

❖ орудия лова (тралы, неводы, сети, снасти, мережи и др.) и подобные ценности.

Целью организации бюджетного учета нематериальных активов является обеспечение пользователей полной, своевременной, объективной, достоверной и точной бухгалтерской информацией о состоянии и движении объектов нематериальных активов в организации.

При принятии к учету активов в качестве нематериальных необходимо одновременное выполнение следующих **условий**:

➤ отсутствие материально-вещественного (физического) содержания (формы);

➤ использование актива в процессе осуществления деятельности, а также в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг (по профилю), либо для административных и иных функций организации в течение длительного срока, т.е. срока полезной службы, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (стоимость актива при этом не имеет значения);

➤ организацией не предполагается последующая перепродажа данного актива;

➤ достоверность, т.е. наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.);

➤ возможность идентификации, т.е. нематериальный актив должен являться отделимым (можно отделить от организации и продать, передать, отдать в аренду или обменять индивидуально или вместе со связанным с ним активом, контрактом или обязательством) и возникать из договорных или других юридических прав, независимо от того, являются ли эти права

передаваемыми или отделимыми от организации или других прав и обязательств.

Задачами организации учета нематериальных активов в бюджетных организациях являются:

✚ формирование фактических затрат, связанных с принятием к учету нематериальных активов;

✚ правильное оформление документов и своевременное отражение поступления и выбытия нематериальных активов на счетах учета;

✚ достоверное определение результатов от выбытия нематериальных активов;

✚ обеспечение контроля сохранности и использования нематериальных активов, принятых к учету;

✚ получение информации о нематериальных активах, необходимой для раскрытия в финансовой отчетности.

В состав нематериальных активов могут быть включены следующие объекты:

✓ исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;

✓ исключительное право автора или иного правообладателя на программы для ЭВМ, базы данных;

✓ исключительное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

✓ исключительное право правообладателя на товарный знак и знак обслуживания, а также право пользования наименованием места происхождения товара;

✓ исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;

✓ права пользования природными ресурсами, то есть право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.;

✓ право пользования земельным участком;

✓ прочие нематериальные активы.

В состав нематериальных активов **не** включаются интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

9.2. Учет поступления и износа основных средств и нематериальных активов

Стоимость основных средств включается в баланс бюджетной организации в результате:

- ✓ приобретения объекта по договору купли-продажи;
- ✓ приема-передачи возведенного объекта после завершения капитальных вложений;
- ✓ безвозмездного поступления;
- ✓ перевода из состава товарно-материальных запасов;
- ✓ выявления излишков объектов основных средств (не принятых к учету);
- ✓ других случаев, предусмотренных законодательством.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости. В *первоначальную стоимость* приобретенных основных средств, законченных построек и сооружений, а также основных средств, изготовленных в самой организации, включаются стоимость приобретения и все расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние, расходы по доставке, монтажу, установке, пуску в эксплуатацию и другие.

Первоначальная стоимость приобретенных объектов основных средств состоит из следующих расходов:

- ❖ сумм, выплачиваемых поставщикам и подрядчикам за выполнение строительно-монтажных работ по договорам;
- ❖ сумм налогов и платежей, уплачиваемых в порядке, установленном законодательством, в связи с приобретением основных средств (строительством), в том числе таможенных платежей и сборов (если они не возмещены);
- ❖ сумм, выплачиваемых за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием) объектов основных средств;
- ❖ расходов по страхованию рисков, связанных с доставкой (созданием) объектов основных средств;
- ❖ вознаграждений, выплачиваемых посредникам, через которых приобретен объект основных средств;
- ❖ расходов на установку, производство монтажа, наладки и пуска в эксплуатацию основных средств;

❖ других расходов, непосредственно связанных с приведением актива в рабочее состояние для его использования.

В первоначальной стоимости **основных средств, изготовленных** (построенных) в самой организации, отражается вся сумма фактических затрат (себестоимость) по возведению (строительству, завершению строительства) этих объектов основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией **безвозмездно**, признается их текущая стоимость, уточненная в установленном порядке, на дату принятия к бухгалтерскому учету, с учетом произведенных расходов.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, по которой они приняты к учету, разрешается в случаях осуществления достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и их переоценки. В других случаях первоначальная стоимость основных средств остается неизменной.

К работам по достройке, дооборудованию объекта основных средств относятся работы, вызванные необходимостью изменения технологического или служебного назначения объекта и другими случаями, связанными с улучшением его мощности и качества.

К работам по реконструкции относятся работы по переустройству существующих объектов основных средств, связанному с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемому по проекту реконструкции основных средств, в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции (работ, услуг).

К модернизации относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологий, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Учет основных средств ведется в разрезе инвентарных объектов по местам их хранения и с подразделением на ответственных лиц.

Отдельным *инвентарным объектом* считается законченное конструктивное устройство со всеми относящимися к нему приспособлениями и принадлежностями или конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и совместно выполняющих определенную работу.

Для организации учета и обеспечения контроля сохранности основных средств каждому объекту (предмету), кроме библиотечных фондов, присваивается *инвентарный номер*, который состоит из **10 знаков** (при наличии большого количества основных средств эти знаки могут быть увеличены).

Первые три знака обозначают субсчет, **четвертый и пятый** – группу, **последние пять знаков** – порядковый номер предмета в группе. По тем субсчетам, по которым не выделены группы, четвертый и пятый знаки обозначаются «нулем».

Когда инвентарный объект является сложным, т. е. включает те или иные обособленные элементы, составляющие вместе с ним одно целое, на каждом таком элементе должен быть обозначен тот же инвентарный номер, что и на основном, объединяющем их объекте.

Инвентарный номер обозначается на жетоне, который прикрепляется к объекту, или же краской на самом объекте, или иным способом. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данной организации.

Организации ежегодно производят начисление износа на основные средства в соответствии с законодательством, исходя из годовых норм износа основных средств, и ежемесячно отражают сумму износа в бюджетном учете и отчетности.

Износом называется постепенная утрата основными средствами их стоимости в процессе функционирования. Износ основных средств определяется за полный календарный год (независимо от того, в каком месяце отчетного года они были приобретены или построены) в соответствии с установленными нормами.

Принято различать два основных вида износа – физический и моральный.

Физический (материальный) износ – это утрата основными фондами технико-эксплуатационных свойств и характеристик, вследствие эксплуатации, влияния атмосферных факторов и условий содержания. Как результат – деформируются детали, металл подвергается коррозии, снашиваются трущиеся поверхности, затупляются режущие элементы. Это проявляется и визуально (царапины, трещины, ржавчина, сколы, нарушения целостности покраски, пятна, посторонние звуки в электромеханической части оборудования и т.п.).

Моральный износ – это обесценивание основных средств под влиянием научно-технического прогресса. Он происходит до того, как объект достигнет полного физического износа. Его характеризует утрата средствами труда потребительской стоимости, вследствие усовершенствования и создания новых средств производства, внедрения принципиально новой технологии, устаревания изготавливаемой продукции. Моральное устаревание присуще, в первую очередь, средствам труда (машины, оборудование, инструменты, приборы, производственный инвентарь) и транспортным средствам.

Если углубиться в сущность экономических категорий «износ» и «амортизация», нужно отметить, что первый характеризует технико-эксплуатационные качества необоротных активов, тогда как второй представляет собой процесс постепенного включения стоимости необоротных активов в себестоимость продукции (если речь идет об объекте, который используется при производстве продукции, оказании услуг и выполнении работ по профилю). По тем объектам основных средств, которые используются в осуществлении основной деятельности организации, стоимость ОС в результате начисления износа списывается на фактические расходы в зависимости от источников их приобретения. В бюджетном учете износ рассматривается как сумма накопленной амортизации за все время эксплуатации объекта основных средств.

Существуют следующие методы начисления амортизации основных средств:

• **равномерного (прямолинейного) начисления амортизации**, который заключается в том, что амортизируемая

стоимость основных средств равномерно списывается (распределяется) в соответствующие затраты в течение полезного срока их службы;

- **начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ** (производственный метод), который основан на учете выработки основных средств в каждом конкретном году (применяется в процессе использования объектов ОС в производстве продукции (работ, услуг);

- **ускоренная амортизация основных средств** – применяется при интенсивном использовании основных средств, а также при большом влиянии научно-технического прогресса и рассчитывается следующими методами:

а) *метод уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации*, означает уменьшение амортизируемой стоимости актива в период начисления амортизации и заключается в том, что удвоенная норма амортизации из метода равномерного (прямолинейного) начисления умножается к соответствующей в данном отчетном периоде остаточной стоимости основного средства;

б) *метод суммы лет (кумулятивный метод)*, при котором норма амортизации в каждом году определяется как доля в амортизируемой стоимости, остающаяся до конца срока амортизации. Доля определяется делением количества полных лет, оставшихся до окончания амортизационных отчислений, на сумму порядковых чисел лет, составляющих срок амортизации.

Начисление износа по объекту основных средств, в бюджетных организациях начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта в состав основных средств, и производится в пределах первоначальной (восстановительной) стоимости этого объекта либо до списания этого объекта с баланса. В течение отчетного года износ по объектам основных средств начисляется ежемесячно в размере $1/12$ годовой суммы, прямолинейным методом. Начисление износа по объекту основных средств прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения первоначальной (восстановительной) стоимости этого объекта либо списания этого объекта с баланса. В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление износа не приостанавливается, кроме периода

достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объекта при условии его полной остановки.

Начисление износа по объектам основных средств производится в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому оно относится. Начисление износа не может производиться свыше 100% стоимости объектов основных средств.

Износ, начисленный в размере 100% стоимости на объекты (предметы), годные для дальнейшей эксплуатации, не служит основанием для списания их по причине полного износа.

Износ определяется и учитывается по зданиям и сооружениям, передаточным устройствам, машинам и оборудованию, рабочему скоту и транспортным средствам, производственному (включая принадлежности) и хозяйственному инвентарю, а также многолетним деревьям и кустарникам, достигшим эксплуатационного возраста, и другим основным средствам.

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств, в результате проведенной достройки, дооборудования, реконструкции или модернизации организация пересматривает срок полезного использования по этому объекту, начиная с первого числа отчетного месяца, следующего за месяцем завершения достройки, дооборудования, реконструкции или модернизации этого объекта.

Срок полезного использования объектов основных средств, полученных безвозмездно, определяется:

- для полученных от организаций – с учетом сроков фактической эксплуатации и ранее начисленной суммы износа;
- для полученных от иных юридических и физических лиц – исходя из рыночной стоимости объекта и сроков эксплуатации, установленных постоянно действующей инвентаризационной комиссией организации.

Износ не определяется по следующим основным средствам: зданиям и сооружениям, являющихся уникальными памятниками архитектуры и искусства; оборудованию, экспонатам, образцам, моделям, действующим и недействующим; макетам и другим наглядным пособиям, находящимся в кабинетах и лабораториях и

используемым для учебных и научных целей; продуктивному скоту, буйволам, экспонатам животного мира (в зоопарках и других аналогичных организациях); многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста; библиотечным фондам, фильмофонду, сценическо-постановочным средствам, музейным и художественным ценностям.

Бюджетные организации осуществляют начисление износа на основные средства в соответствии с законодательством. Счет 02 «Износ основных средств» отражается в учете с подразделением на следующие субсчета:

- 020 «Износ жилых зданий»;
- 021 «Износ нежилых зданий»;
- 022 «Износ сооружений»;
- 023 «Износ машин и оборудования»;
- 025 «Износ транспортных средств»;
- 029 «Износ других основных средств».

В кредитовой стороне данных субсчетов отражается начисление износа на основные средства, а в дебетовой стороне – списание сумм начисленного износа. Ежемесячно на сумму начисленного износа по дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения основных средств, а также исходя из смысла операции, и кредиту соответствующих субсчетов счета 02 составляется отдельный мемориальный ордер (форма № 274).

Стоимость поступивших нематериальных активов подлежит включению в бухгалтерский баланс организации в результате:

- ✚ приема-передачи созданного объекта после завершения разработки;
- ✚ приобретения объекта по договору купли-продажи;
- ✚ безвозмездного поступления;
- ✚ выявления излишних (неучтенных) объектов нематериальных активов;
- ✚ по другим основаниям, предусмотренным законодательством.

Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости. В *первоначальную стоимость* приобретенных и созданных самой организацией нематериальных активов включаются стоимость приобретения (себестоимость) и все

затраты, произведенные на нематериальные активы, в том числе расходы на доставку, установку, пуск в эксплуатацию и другие связанные с этими расходы.

В частности, первоначальная стоимость **приобретенных нематериальных активов** состоит из следующих расходов:

❖ сумм, уплачиваемых в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

❖ регистрационных сборов, государственных пошлин, патентных пошлин и других аналогичных платежей, произведенных в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;

❖ таможенных пошлин и сборов;

❖ сумм налогов и других обязательных платежей, уплачиваемых в связи с приобретением нематериальных активов (если они не возмещаются, например, налог на добавленную стоимость);

❖ сумм, уплачиваемых за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;

❖ вознаграждения, уплачиваемого посредникам, через которых приобретен нематериальный актив;

❖ расходов по страхованию рисков доставки нематериальных активов;

❖ других расходов, непосредственно связанных с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

Расходы, связанные с оплатой за приобретенные нематериальные активы, с подготовкой, регистрацией контрактов по приобретению, другие расходы, не связанные непосредственно с приобретением активов, не включаются в первоначальную стоимость нематериальных активов, а отражаются как фактические расходы в том отчетном периоде, в котором они возникли.

Первоначальная стоимость нематериального актива, созданного бюджетными организациями, состоит из расходов, которые можно прямо отнести на создание (расходы на оплату труда, материальные расходы, другие расходы, непосредственно связанные с созданием этого нематериального актива) и подготовку

нематериального актива к использованию (оплата регистрации права, амортизация патентов, лицензий и тому подобное).

Первоначальная стоимость нематериальных активов, **приобретенных** за иностранную валюту, определяется в суммах путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату приобретения.

Нематериальный актив, полученный **безвозмездно** оценивается по текущей стоимости на дату получения с учетом расходов, которые непосредственно связаны с доведением нематериального актива до использования по назначению.

Единицей учета нематериальных активов, так же как и основных средств, является инвентарный объект. *Инвентарным объектом* нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект отличается (идентифицируется) от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в осуществлении деятельности для административных и иных функций организации.

На нематериальные активы в бюджетных организациях износ не начисляется.

9.3. Отражение в учете ремонта и строительства основных средств

Основные средства необходимо постоянно поддерживать в рабочем состоянии, для чего следует осуществлять их ремонт (текущий, средний и капитальный).

Текущий ремонт – это ремонт, осуществляемый в целях поддержания объекта основных средств, в рабочем состоянии.

При *среднем ремонте* производится частичная разборка ремонтируемого агрегата и восстановление или замена части деталей.

Капитальный ремонт оборудования и транспортных средств – ремонт, при котором производится полная разборка агрегата, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов и сборка, регулировка и испытание агрегата.

Расходы по текущему и среднему ремонту основных средств, а также расходы по капитальному ремонту, не приводящие к увеличению их первоначальной стоимости, не включаются в состав основных средств. Они отражаются в отчетности по соответствующим кодам экономической классификации расходов государственного бюджета Республики Узбекистан как фактические расходы и списываются в конце года в зависимости от источника финансирования (оплаты расходов).

Книги, учебники и другие издания, включенные в фонд библиотек, учитываются по номинальной цене, включая стоимость их первоначального переплета. Затраты на ремонт и реставрацию книг, в том числе на вторичный переплет, не относятся на увеличение стоимости книг, отражаются в отчетности по соответствующим кодам экономической классификации как фактические расходы и списываются в конце года в зависимости от источника финансирования (оплаты расходов).

Как известно, строительство объектов основных средств, в бюджетных организациях может осуществляться хозяйственным способом, т.е. собственными силами, или подрядным способом – с привлечением специализированных подрядных строительных организаций.

При *хозяйственном способе* строительно-монтажные работы осуществляются непосредственно бюджетной организацией собственными силами. Данный способ строительства основных средств, в бюджетных организациях применяется в большей мере не при новом строительстве, а при капитальном ремонте и техническом перевооружении производств, модернизации отдельных объектов.

Фактические расходы бюджетной организации, выполняющей строительные работы хозяйственным способом, подтверждают первичные учетные документы:

- акты на списание строительных материалов;
- табели учета использования рабочего времени строительных рабочих и расчета заработной платы;
- путевые листы на работу автомобилей;
- акты и счета за использованные энергоресурсы и прочее.

При хозяйственном способе строительства все осуществляемые организацией затраты списываются в дебет счета 071

«Незавершенное строительство» в корреспонденции со счетами учета материальных, трудовых и иных затрат. По завершению строительства готовое к эксплуатации здание приходится в дебет счетов 010 или 011 в зависимости от типа здания (жилое или нежилое) с кредита счета 017.

При *подрядном способе* заказчик (бюджетная организация) заключает договор с подрядной организацией на выполнение строительно-монтажных работ. В договоре подряда определяются его предмет (объем работ, сроки их выполнения, условия оплаты и т.д.), права и обязанности сторон.

Договор заключается в соответствии с требованиями гражданского кодекса Республики Узбекистан, Закона Республики Узбекистан «О договорно-правовой базе деятельности хозяйствующих субъектов» № 670-I от 29.08.1998 года (с изменениями и дополнениями) и других нормативно-правовых актов в области капитального строительства.

Подрядчиками по договору на строительство объектов могут быть юридические лица, способные обеспечить выполнение работ в соответствии с условиями заключенного договора.

При необходимости подрядчиками по договору на строительство могут выступать не имеющие статуса юридического лица объединения юридических лиц, действующие в соответствии с договором о совместной деятельности.

По объектам, срок строительства которых в соответствии с условиями договора выходит за рамки одного календарного года, уточняется стоимость остаточных объемов работ на второй и последующие годы в установленном порядке. При этом уточненная остаточная стоимость оформляется дополнительным соглашением к основному генеральному договору.

Внесение в договор изменений, связанных с увеличением объемов работ или изменением проекта, не допускается, за исключением случаев, установленных законодательством. В случае расторжения договора все затраты и убытки возмещаются в порядке, установленном законодательством или договором. Исполнение обязательств по договору на строительство объектов может обеспечиваться в форме поручительства, гарантии и в других формах в соответствии с законодательством. Условия

взаиморасчетов, отражаемые в договоре на строительство объекта, определяются в соответствии с требованиями законодательства.

Заказчик (бюджетная организация) предоставляет подрядчику площадку под строительство или освобожденный объект (часть его) под реконструкцию, модернизацию, капитальный ремонт, передает утвержденную проектную документацию, обеспечивает своевременное финансирование работ, приобретает и передает в монтаж необходимое технологическое и другое оборудование, кабельную продукцию, специальные материалы, осуществляет технический контроль за ходом строительства, принимает выполненные работы и оплачивает их, принимает завершенные строительством объекты в эксплуатацию.

При подрядном способе строительства все затраты, связанные с объектом отражаются у подрядчика. Заказчик (бюджетная организация) учитывает строительно-монтажные работы по дебету счета 071 «Незавершенное строительство» в корреспонденции со счетом 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Приход объектов основных средств, построенных на основании договоров подряда, отражается по дебету соответствующих субсчетов счета 01 «Основные средства» и кредиту субсчета 071 «Незавершенное строительство».

9.4. Учет переоценки, инвентаризации и выбытия основных средств и нематериальных активов

После признания в качестве актива основное средство, текущая стоимость которого может быть точно измерена, должно учитываться по переоценённой стоимости, являющейся его текущей стоимостью на день переоценки за вычетом накопленного впоследствии износа и убытков от обесценения.

Переоценка основных средств – это периодическое уточнение восстановительной стоимости объектов основных средств, с целью приведения ее в соответствие с современными рыночными ценами.⁴⁴

Основные средства в результате переоценки отражаются в учете и отчетности по текущей стоимости.

⁴⁴ Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях, утверждена Приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.

Переоценке подлежат все основные средства, находящиеся в собственности организаций, их хозяйственном ведении, оперативном управлении и по договору финансовой аренды, независимо от их технического состояния, действующие и неиспользуемые, находящиеся на консервации, подготовленные к списанию, но не оформленные в установленном порядке соответствующими актами, а также объекты незавершенного строительства и оборудование, предназначенное к установке.

Переоценка основных средств может осуществляться одним из двух методов указанных в рис. 9.1.



Рис. 9.1. Методы переоценки основных средств

Переоценка производится от первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств, которая определяется по усмотрению организации либо путем прямого пересчета стоимости отдельных объектов по документально подтвержденным рыночным ценам на новые объекты, аналогичные оцениваемым, сложившимся на 1 января в период проведения переоценки (метод прямой переоценки), либо – путем индексации первоначальной (восстановительной) стоимости отдельных объектов с применением индексов изменения стоимости основных фондов, дифференцированных по видам основных фондов и в зависимости от периодов их приобретения (индексный метод).

Применение *метода прямой переоценки* осуществляется организацией самостоятельно либо с привлечением специалистов –

экспертов, имеющих право заниматься оценочной деятельностью в соответствии с законодательством.

Для документального подтверждения полной восстановительной стоимости объектов по усмотрению организации могут быть использованы:

✓ данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей и их официальных дилеров, товарно-сырьевых бирж, бирж недвижимости;

✓ данные о стоимости основных фондов в СКВ на дату приобретения (при наличии подтверждающего документа) с применением расчетного коэффициента, определяемого как соотношение курсов ЦБ на дату проведения переоценки и на дату приобретения основных средств;

✓ сведения об уровне цен, имеющиеся у соответствующих государственных органов;

✓ сведения об уровне цен, опубликованные в период проведения переоценки в средствах массовой информации и специальной литературе;

✓ отчет оценщика о стоимости основных фондов.

Для применения *индексного метода* при переоценке основных средств Государственным комитетом Республики Узбекистан по статистике ежегодно до 31 декабря разрабатываются и официально публикуются в средствах массовой информации соответствующие индексы, с помощью которых и определяется переоценённая стоимость основных средств.

Переоценка основных средств должна проводиться не менее одного раза в год (по состоянию на 1 января (до 1 февраля) исходя из уровня цен в период проведения переоценки), чтобы гарантировать отсутствие существенного отличия балансовой стоимости от текущей стоимости на отчётную дату.

Переоценке подлежит вся группа основных средств, к которой относится переоцениваемый актив. При переоценке основных средств, сумма накопленного износа на дату переоценки корректируется соответственно изменению балансовой стоимости и балансовая стоимость актива равняется его переоценённой стоимости.

Последующее начисление износа производится от переоцененной стоимости. **Увеличение стоимости основных средств**, в результате переоценки отражается в учете по дебету соответствующих субсчетов счета 01; на увеличение суммы начисленного износа – по кредиту соответствующих субсчетов счета 02, а увеличение финансовых результатов, в зависимости от источника приобретения данного основного средства, – по кредиту соответствующих субсчетов счета по учету итоговых финансовых результатов 28.

Уменьшение стоимости основных средств, в результате переоценки отражается в учете по кредиту соответствующих субсчетов счета 01 и на уменьшение суммы начисленного износа – по дебету соответствующих субсчетов счета 02, а уменьшение финансового результата, в зависимости от источника приобретения данного основного средства, – по дебету соответствующих субсчетов счета по учету итоговых финансовых результатов 28.

Порядок организации и проведения **инвентаризации** основных средств бюджетных организаций регламентирован НСБУ № 19 «Организация и проведение инвентаризации», Положении «О порядке бухгалтерского учета недостач и излишков имущества, установленных при инвентаризации» (рег. МЮ РУз № 1334 от 06.04.2004 г.).

С целью выявления фактического наличия основных средств и контроля, за их сохранностью предприятиями периодически, но не реже 1 раза в 2 года, производится инвентаризация основных средств, а библиотечных фондов – 1 раз в 5 лет. Излишние объекты основных средств, обнаруженные при инвентаризации, отражаются как доходы или расходы. Недостающие объекты основных средств, факт недостачи которых обнаружен во время инвентаризации, до выявления виновных лиц отражаются на счете учета недостач.

Определение размера вреда, пределов и порядка материальной ответственности работника за вред, причиненный имуществу организации, регулируется Трудовым кодексом Республики Узбекистан.

Зыскание с виновного работника суммы причиненного вреда, не превышающей средней месячной заработной платы, производится по распоряжению руководства бюджетной организации. Распоряжение может быть сделано не позднее одного

месяца со дня обнаружения вреда. При этом размер вреда исчисляется по рыночным ценам, действующим в данной местности в период проведения инвентаризации. Если сумма причиненного вреда, подлежащего взысканию с работника, превышает его средний месячный заработок или истек месячный срок со дня обнаружения вреда, взыскание осуществляется в судебном порядке.

При хищении, недостатке, умышленном уничтожении или умышленной порче имущества организации, а также в остальных случаях размер вреда исчисляется по рыночной стоимости.

Обнаруженные при инвентаризации неучтенные основные средства оцениваются по рыночной стоимости аналогичных основных средств на дату обнаружения излишков, с учетом их фактического состояния (с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц), в установленном порядке принимаются к учету организации и отражаются в бухгалтерском учете по дебету соответствующих субсчетов счета 01 и кредиту субсчета 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации».

Для определения рыночной стоимости имущества, установленной при инвентаризации, могут быть использованы:

➤ данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от производителей и их официальных дилеров, товарно-сырьевых бирж, бирж недвижимости;

➤ данные о стоимости имущества в СКВ на дату приобретения (при наличии подтверждающего документа) с применением расчетного коэффициента, определяемого как соотношение курсов Центрального банка на дату обнаружения недостачи (излишков) и на дату приобретения соответствующего имущества;

➤ сведения об уровне цен, имеющиеся у соответствующих государственных органов;

➤ сведения об уровне цен, опубликованные в период проведения инвентаризации в средствах массовой информации и в специальной литературе;

➤ экспертные заключения оценщика о стоимости соответствующего имущества.

Убытки от выбытия недостающего имущества относятся на счет бюджетной организации, когда конкретные виновные в

недостаче лица не установлены или возможность взыскания с материально ответственных лиц отсутствует, и в учете списание первоначальной (восстановительной) стоимости отражается по кредиту соответствующих субсчетов счета 01, списание остаточной стоимости записывается по дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения основных средств, списание же сумм начисленного износа отражается записью по дебету соответствующих субсчетов счета 02.

В случае признания виновным материально ответственного лица (или другого работника) и если основное средство было приобретено за счет бюджетных средств или отсутствует возможность определить источник приобретения основного средства, взыскиваемая с виновного лица сумма подлежит перечислению в доход бюджета и отражается в бухгалтерском учете в следующем порядке:

✓ списание недостачи основного средства по первоначальной (восстановительной) стоимости – по кредиту соответствующих субсчетов счета 01, списание остаточной стоимости записывается по дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения основных средств, списание же сумм начисленного износа отражается записью по дебету соответствующих субсчетов счета 02;

✓ начисление суммы, взыскиваемой с виновного лица, в доход бюджета отражается по дебету субсчета 170 «Расчеты по недостачам» и кредиту субсчета 160 «Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет»;

✓ уплата виновным лицом в кассу организации суммы недостачи отражается по дебету субсчета 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте» и кредиту субсчета 170 «Расчеты по недостачам»;

✓ оприходование сумм недостачи на счет отражается по дебету субсчета 113 «Прочие внебюджетные средства» и кредиту субсчета 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте»;

✓ перечисление средств, в доход бюджета отражается по дебету субсчета 160 «Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет» и кредиту субсчета 113 «Прочие внебюджетные средства».

В случае признания виновным материально ответственного лица (или другого работника) (если основное средство было приобретено за счет внебюджетных средств), взыскиваемая с виновного лица сумма подлежит перечислению на счет по внебюджетным средствам и отражается в бухгалтерском учете в следующем порядке:

✚ списание недостачи основных средств по первоначальной (восстановительной) стоимости отражается по кредиту соответствующих субсчетов счета 01 и дебету субсчета 170 «Расчеты по недостачам», а начисленная сумма износа – по дебету соответствующих субсчетов счета 02. Если между остаточной стоимостью данного основного средства и суммой, отнесенной на виновное лицо, имеется разница, эта сумма разницы относится в дебет (кредит) субсчета 170 и кредит субсчета 272 «Доходы прочих внебюджетных средств» (или в зависимости от источника приобретения основного средства отражается по дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов);

✚ уплата со стороны виновного лица сумм недостачи отражается по дебету соответствующих субсчетов по учету денежных средств и кредиту субсчета 170.

Если основное средство было приобретено за счет бюджетных и внебюджетных средств, взыскиваемая с виновного лица сумма стоимости основного средства подлежит пропорциональному распределению в части доли средств бюджета и доли внебюджетных средств, при этом соответствующая часть средств перечисляется в доход бюджета, а оставшаяся часть зачисляется на счет по внебюджетным средствам. Эти средства полностью расходуются на укрепление материально-технической базы организации.

Если взамен основного средства, выявленного как недостача, материально ответственным лицом передается в распоряжение организации основное средство со стоимостью, равной или меньшей стоимости недостающего основного средства, это основное средство в установленном порядке приходится по рыночной цене, а недостаток восполняется внесением материально ответственным лицом денежных средств.

При выбытии стоимость основных средств подлежит списанию с баланса, которое в бюджетных организациях осуществляется в

соответствии с Положением «О порядке списания с баланса стоимости основных средств» (рег. МЮ РУз № 1401 от 29.08.2004 г.).

Стоимость основных средств может списываться с баланса в результате:

- ликвидации;
- реализации;
- безвозмездной передачи;
- выявления недостачи или потери;
- в других случаях, предусмотренных законодательством.

В случае частичной ликвидации объекта основных средств его первоначальная (восстановительная) стоимость и накопленный износ уменьшаются, соответственно, на сумму первоначальной (восстановительной) стоимости и накопленного износа ликвидированной части объекта.

Списание с баланса основных средств организации, а также распределение сумм, вырученных от продажи основных средств, осуществляются в порядке, установленном законодательством.

Основные средства подлежат ликвидации, когда восстановление их невозможно или экономически нецелесообразно при этом их стоимость списывается с баланса:

- ❖ после окончания установленного срока службы (начисления полного износа);
- ❖ пришедшие в непригодное состояние вследствие физического износа, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации;
- ❖ морально устаревшие, т.е. основные средства, которые обесцениваются в результате производства более производительных и экономичных видов основных средств того же назначения;
- ❖ по решениям соответствующих государственных органов;
- ❖ в связи со строительством, расширением, реконструкцией, модернизацией и техническим перевооружением предприятий и организаций.

В бюджетных организациях ликвидация основных средств производится по согласованию с вышестоящей организацией, в случае отсутствия вышестоящей организации – самостоятельно в соответствии с законодательством.

Для принятия решения о списании основных средств, в связи с их ликвидацией, в бюджетных организациях создается комиссия под председательством руководителя (заместителя руководителя) или главного инженера. В состав комиссии должны быть включены соответствующие специалисты, работники бухгалтерии и материально-ответственные лица организации. Комиссия создается приказом руководителя.

Комиссия, создаваемая для принятия решения о списании основных средств, в связи с их ликвидацией, имеет следующие полномочия:

- производит непосредственный осмотр основных средств, подлежащих списанию, используя при этом необходимую техническую документацию (паспорт, поэтапные планы и другие документы), а также данные бухгалтерского учета;

- устанавливает невозможность или экономическую нецелесообразность их восстановления;

- устанавливает причины списания основных средств (начисление полного износа, физический износ, реконструкция, нарушение нормальных условий эксплуатации, стихийные бедствия, аварии и др.);

- выявляет лиц, по вине которых произошло преждевременное выбытие основных средств из эксплуатации, вносит предложения о привлечении этих лиц к ответственности, установленной законодательством Республики Узбекистан;

- определяет возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов, цветных и драгоценных металлов ликвидируемых основных средств и производит их оценку;

- осуществляет контроль изъятия из ликвидируемых основных средств годных узлов, деталей, материалов, цветных и драгоценных металлов, определяет их количество, вес и контролирует сдачу на соответствующий склад.

Результаты принятого комиссией решения о списании основных средств в связи с их ликвидацией оформляются актом о списании основных средств в бюджетных организациях формы № ОС-4 бюджет, в том числе и по транспортным средствам – актом о списании транспортных средств в бюджетных организациях формы № ОС-4а бюджет, списание исключенной из библиотеки литературы – актом о списании исключенной из библиотеки

литературы в бюджетных организациях формы № 444. Эти акты составляются комиссией в двух экземплярах и подписываются всеми членами комиссии.

Первый экземпляр акта представляется в бухгалтерию, второй экземпляр остается у материально ответственного лица, ответственного за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей или металлолома, полученных в результате ликвидации. При списании транспортных средств в бухгалтерию вместе с актом представляется документ, подтверждающий снятие с учета, выданный государственным органом безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Республики Узбекистан. Не допускаются разборка и демонтаж основного средства до утверждения этого акта руководителем организации (или его заместителем).

По завершении ликвидационного процесса бухгалтерией организации составляется справка о затратах, связанных с ликвидацией основных средств, и поступлении материальных ценностей от их ликвидации. Средства, поступающие от реализации товарно-материальных ценностей, полученных от разборки и демонтажа ликвидированных основных средств, распределяются в соответствии с законодательством.

Учет операций по выбытию и перемещению основных средств ведется в накопительной ведомости формы № 438 (мемориальный ордер № 9). Записи в накопительной ведомости производятся по каждому документу. При этом записываемая в графе (столбце) «Итого» сумма выбывших и перемещенных материальных ценностей должна равняться сумме записей по дебету соответствующих субсчетов. По окончании месяца итоги по субсчету записываются в книгу «Журнал-главная» (рис. 9.2).

Реализация основных средств бюджетных организаций осуществляется на основании Положения «О порядке реализации основных средств и незавершенным строительством объектов бюджетных организаций и государственных унитарных предприятий, а также распределения денежных средств от их реализации» (утвержденного постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 343 от 31.12.2009 г.).

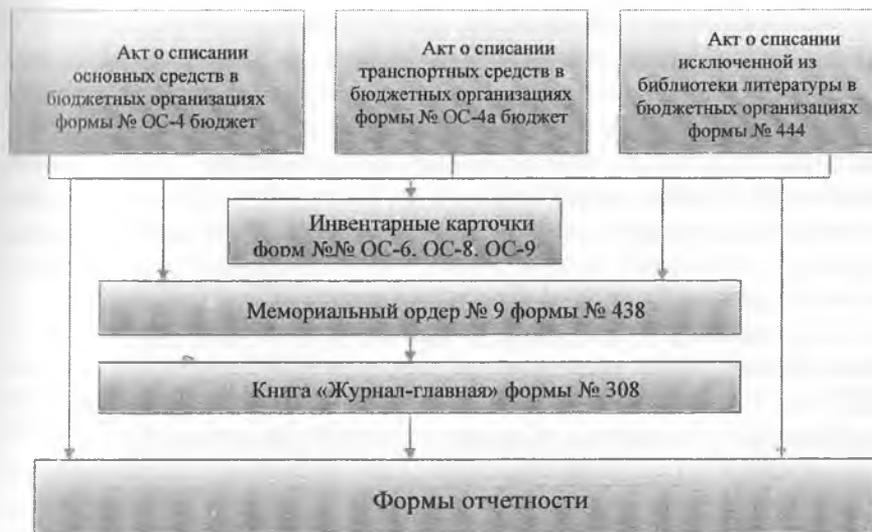


Рис. 9.2. Схематичный вид отражения в учетных документах списания с баланса основных средств бюджетной организации

Реализация основных средств и незавершенных строительством объектов бюджетных организаций осуществляется при удовлетворении одного из следующих условий:

- окончание установленного срока службы (начисление полного износа);
- приход в непригодное состояние вследствие их физического износа, аварии, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации;
- моральное устаревание;
- высвобождение в связи со строительством, расширением, реконструкцией, модернизацией и реорганизацией бюджетных организаций и государственных унитарных предприятий.

Здания и сооружения (включая незавершенные строительством) бюджетных организаций реализуются Госкомконкуренции Республики Узбекистан или его территориальными органами в порядке приватизации.

Остальные основные средства бюджетных организаций реализуются ими по согласованию с вышестоящей организацией, в

случае отсутствия вышестоящей организации – самостоятельно в соответствии с законодательством. При этом:

- автотранспортные средства, а также другие основные средства, остаточная стоимость одного инвентарного объекта которых составляет *более* 100-кратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент принятия решения бюджетной организацией о реализации), подлежат реализации на публичных торгах после оценки стоимости основных средств оценочными организациями;

- основные средства, остаточная стоимость одного инвентарного объекта которых *не превышает* 100-кратного размера минимальной заработной платы (включительно), установленной в Республике Узбекистан (на момент принятия решения бюджетной организацией о реализации), реализуются бюджетными организациями посредством заключения прямых договоров в соответствии с законодательством. По требованию вышестоящей организации (при наличии) или по собственной инициативе бюджетных организаций, данные основные средства могут реализовываться на публичных торгах после оценки стоимости основных средств оценочными организациями.

Основные средства и незавершенные строительством объекты представительств Республики Узбекистан за рубежом, являющихся бюджетными организациями, реализуются в следующем порядке:

- ✓ здания и сооружения (включая незавершенные строительством) – на основе решений Кабинета Министров Республики Узбекистан;

- ✓ остальные основные средства – представительствами Республики Узбекистан за рубежом самостоятельно по согласованию с вышестоящей организацией (при наличии) посредством заключения прямых договоров в соответствии с законодательством страны расположения.

Средства, поступившие от реализации зданий и сооружений (включая незавершенные строительства), реализуемых Госкомконкуренции, аккумулируются на счетах Фонда содействия приватизированным предприятиям и независимо от источников их приобретения, распределяются Госкомконкуренции, как средства от приватизации.

Средства, поступившие от реализации основных средств бюджетных организаций, реализуемых самостоятельно, аккумулируются на депозитных счетах до востребования (или лицевых счетах, открытых в соответствующих подразделениях Казначейства Министерства финансов Республики Узбекистан) бюджетных организаций по внебюджетным средствам. Указанные средства распределяются бюджетными организациями в следующем порядке:

• 50 процентов – в доход соответствующего бюджета;

• 50 процентов – остаются на депозитных счетах до востребования (или лицевых счетах, открытых в подразделениях Казначейства Министерства финансов Республики Узбекистан) бюджетных организаций по внебюджетным средствам.

При реализации бюджетными организациями основных средств на публичных торгах распределение средств осуществляется после вычета расходов по их оценке и реализации.

Средства, оставляемые в распоряжении бюджетных организаций, направляются ими на укрепление материально-технической базы в соответствии с профилем деятельности (включая приобретение автотранспортных средств), а также на оплату (при наличии) кредиторской задолженности.

Средства, поступившие от реализации основных средств и незавершенных строительством объектов представительств Республики Узбекистан за рубежом, являющихся бюджетными организациями, распределяются в следующем порядке:

- по зданиям и сооружениям (включая незавершенные строительством объектов) – в порядке, установленном отдельными решениями Кабинета Министров Республики Узбекистан по их реализации;

- по остальным основным средствам – на приобретение основных средств, предусмотренных в смете расходов, на укрепление материально-технической базы в соответствии с профилем деятельности, а также оплату (при наличии) кредиторской задолженности.

Основанием для списания с баланса основных средств бюджетных организаций, является договор купли-продажи основных средств, заключенный между Госкомконкуренции и покупателем с участием балансодержателя основных средств, и документ, подтверждающий выбытие основных средств.

В бюджетных организациях списание с баланса стоимости основных средств, в связи с безвозмездной передачей осуществляется в порядке, предусмотренном законодательством.

Переоценка нематериальных активов – это периодическое уточнение балансовой (восстановительной) стоимости нематериальных активов с целью приведения ее в соответствие с реальными рыночными ценами.

При переоценке нематериального актива должна быть переоценена и вся группа однородных нематериальных активов, к которой принадлежит этот переоцениваемый актив, кроме случаев, когда для таких активов отсутствует активный рынок. Нематериальные активы в результате переоценки отражаются в учете и финансовой отчетности по текущей (восстановительной) стоимости.

Для документального подтверждения текущей стоимости при переоценке нематериальных активов по усмотрению организации могут быть использованы:

❖ данные о ценах на аналогичный нематериальный актив, полученные в письменной форме от фирм-разработчиков и их официальных дилеров, представительств;

❖ данные о стоимости нематериальных активов в СКВ на дату приобретения (при наличии подтверждающего документа) с применением расчетного коэффициента, определяемого как соотношение курсов Центрального банка на дату проведения переоценки и на дату приобретения нематериальных активов;

❖ сведения об уровне текущих цен, опубликованные в период проведения переоценки в средствах массовой информации и специальной литературе и т.п.;

❖ отчет оценщика о стоимости соответствующего нематериального актива.

Результаты переоценки нематериальных активов отражаются в финансовой отчетности в текущем периоде, в котором произведена переоценка нематериальных активов.

Инвентаризация нематериальных активов осуществляется бюджетными организациями в соответствии с законодательством, с целью выявления фактического наличия документов, подтверждающих права предприятия на использование нематериальных активов, правильности и своевременности

отражения нематериальных активов в балансе и контроля их сохранности, но не реже 1 раза в 2 года.

Излишние нематериальные активы, обнаруженные при инвентаризации, отражаются как прочие доходы. Недостающие нематериальные активы, факт недостачи которых обнаружен во время инвентаризации, до выявления виновных лиц отражаются на счете учета недостач.

Если по результатам инвентаризации конкретные виновные в недостаче нематериальных активов лица не установлены или возможность взыскания с материально ответственных лиц отсутствует, убытки от выбытия (списания) недостающей стоимости нематериальных активов относятся на счет организации.

Если нематериальные активы были приобретены за счет бюджетных и внебюджетных средств, взыскиваемая с виновного лица сумма стоимости нематериальных активов, подлежит пропорциональному распределению в части доли средств бюджета и доли внебюджетных средств, при этом соответствующая часть средств перечисляется в доход бюджета, а оставшаяся часть зачисляется на счет по внебюджетным средствам организации и полностью расходуется на укрепление материально-технической базы организации.

Если по результатам инвентаризации конкретные виновные в недостаче нематериальных активов лица не установлены, или возможность взыскания с материально ответственных лиц отсутствует, убытки от выбытия (списания) недостающей стоимости нематериальных активов относятся на счет организации и отражаются в бухгалтерском учете записью по кредиту субсчета 030 и дебету соответствующих субсчетов 231, 241, 251, 261 и 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения нематериального актива.

В случае признания виновным материально ответственного лица (или другого работника) и если нематериальный актив был приобретен за счет бюджетных средств или отсутствует возможность определить источник приобретения материального актива, взыскиваемая с виновного лица сумма подлежит перечислению в доход бюджета в порядке, установленном законодательством, и отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

✚ списание стоимости недостачи нематериального актива – по кредиту субсчета 030 и дебету соответствующих субсчетов 231, 241, 251, 261 и 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения нематериального актива;

✚ начисление суммы, взыскиваемой с виновного лица, в доход бюджета – по дебету субсчета 170 «Расчеты по недостачам» и кредиту субсчета 160 «Расчеты по платежам в бюджет»;

✚ уплата виновным лицом суммы недостачи – по дебету соответствующих субсчетов по учету денежных средств и кредиту субсчета 170 «Расчеты по недостачам»;

✚ перечисление средств, в доход бюджета – по дебету субсчета 160 «Расчеты по платежам в бюджет» и кредиту соответствующих субсчетов по учету денежных средств.

В случае признания виновным материально ответственного лица (или другого работника) (если нематериальный актив был приобретен за счет внебюджетных средств), взыскиваемая с виновного лица сумма, приходится на счет по внебюджетным средствам и отражается в бухгалтерском учете в следующем порядке:

➤ списание стоимости недостачи нематериального актива отражается по кредиту счета 030 и дебету субсчета 170 «Расчеты по недостачам». Если между стоимостью данного нематериального актива и суммой, отнесенной на виновное лицо, имеется разница, то она отражается по дебету (кредиту) субсчета 170 и кредиту субсчета 272 «Доходы прочих внебюджетных средств» (или в зависимости от источника приобретения нематериального актива – по соответствующим субсчетам 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов);

➤ уплата виновным лицом суммы недостачи отражается по дебету соответствующих субсчетов по учету денежных средств и кредиту субсчета 170.

Если нематериальные активы были приобретены за счет бюджетных и внебюджетных средств, взыскиваемая с виновного лица сумма стоимости нематериальных активов подлежит пропорциональному распределению в части доли средств бюджета и доли внебюджетных средств, при этом соответствующая часть средств перечисляется в доход бюджета, а оставшаяся часть зачисляется на счет по внебюджетным средствам организации и

полностью расходуется на укрепление материально-технической базы организации.

Если взамен нематериального актива, выявленного как недостача, материально ответственным лицом передается в распоряжение организации нематериальный актив со стоимостью, равной или меньшей стоимости недостающего нематериального актива, этот нематериальный актив в установленном порядке приходится по рыночной цене, а недостаток восполняется внесением материально ответственным лицом денежных средств.

Нематериальные активы отражаются в учете до момента прихода их в нерабочее состояние. Нематериальные активы, не пригодные для дальнейшего использования, списываются с баланса организации в результате:

- ликвидации;
- реализации;
- безвозмездной передачи;
- выявления фактов недостачи и потери;
- в других случаях, предусмотренных законодательством.

Списание стоимости нематериальных активов вследствие признания их не пригодными для дальнейшего использования, отражается записью по кредиту субсчета 030 и дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения нематериального актива.

Средства, полученные в результате реализации нематериальных активов, считаются доходами бюджетных организаций в соответствии с законодательством. Финансовый результат (прибыль или убыток) от выбытия нематериальных активов определяется вычитанием из дохода от выбытия нематериальных активов их остаточной (балансовой) стоимости, косвенных налогов и расходов, связанных с выбытием нематериальных активов.

Безвозмездная передача организациями нематериальных активов отражается в учете по кредиту субсчета 030 и дебету соответствующих субсчетов 231, 241, 251, 261 и 271 по учету фактических расходов, в зависимости от источника приобретения нематериального актива.

При списании с учета нематериальных активов используются формы документов, заполняемые при списании основных средств.

9.5. Организация аналитического и синтетического учета основных средств и нематериальных активов

Учет основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях осуществляется в соответствии со следующими нормативно-правовыми актами:

- Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях, утверждена Приказом Министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 года;

- Положение о порядке списания с баланса стоимости основных средств, утверждено приказом министра финансов РУз № 101 от 16.08.2004 г., рег. МЮ РУз № 1401 от 29.08.2004 года;

- Положение о порядке реализации основных средств и незавершенных строительством объектов бюджетных организаций и государственных унитарных предприятий, а также распределения денежных средств от их реализации, приложение к Постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 343 от 31.12.2009 года;

- Положение о порядке бухгалтерского учета недостач и излишков имущества, установленных при инвентаризации (новая редакция), утверждено постановлением Министерства финансов, Государственного налогового комитета, Министерства труда и социальной защиты населения №№ 37, 2004-26, 20/1 от 10 марта 2004 года, рег. МЮ РУз № 1334 от 06.04.2004 года.

Синтетический учет основных средств осуществляется на счета 01 «Основные средства» плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций.

Счет 01 «Основные средства» подразделяется на субсчета:

010 «Жилые здания»;

011 «Нежилые здания»;

012 «Сооружения»;

013 «Машины и оборудование»;

015 «Транспортные средства»;

018 «Библиотечный фонд»;

019 «Прочие основные средства».

На субсчете 010 «Жилые здания» учитываются здания, полностью или главным образом предназначенные для проживания

(с общей полезной площадью жилых помещений не менее 50 % от всей площади). Также на этом субсчете учитываются находящиеся на балансе организаций жилые помещения, предназначенные для проживания работников, в том числе используемые для проживания военнослужащих.

На субсчете 011 «Нежилые здания» учитываются все здания, не являющиеся жилыми, в том числе здания производственно-хозяйственного назначения, занимаемые органами управления, социально-культурного назначения (учебные заведения, больницы, поликлиники и амбулатории, интернаты, дома для престарелых и инвалидов, детские дошкольные образовательные учреждения, библиотеки, клубы, музеи, лаборатории и др.) и другие здания, занимаемые организациями.

На субсчете 012 «Сооружения» учитываются: водокачки, стадионы, бассейны, дороги, мосты, памятники, ограждения парков, скверов, общественных садов и организаций и другие. Кроме того, на этом субсчете учитываются линии электропередачи, трансмиссии и трубопроводы со всеми промежуточными устройствами, необходимыми для трансформации (преобразования) и передачи энергии и для перемещения по трубопроводам жидких и газообразных веществ до потребителя. Здания электростанций, газокomppressorных, насосных и других станций учитываются на субсчете 011, а находящееся в них оборудование – на субсчете 013.

На субсчете 013 «Машины и оборудование» учитываются силовые машины и оборудование, рабочие машины и оборудование, измерительные приборы, регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование, вычислительная техника, медицинское оборудование, прочие машины и оборудование с выделением следующих групп:

1) силовые машины и оборудование, машины-генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию, и машины-двигатели, превращающие разного рода энергию (энергию воды, ветра, тепловую, электрическую энергию и т.д.) в механическую, т.е. в энергию движения;

2) рабочие машины и оборудование, машины, аппараты и оборудование, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предмет труда в процессе создания продукта или услуг производственного характера и перемещения

предмета труда в производственном процессе при помощи механических двигателей, силы человека и животных;

3) измерительные приборы – дозаторы, амперметры, барометры, ваттметры, водомеры, вакуумметры, вапориметры, вольтметры, высотомеры, гальванометры, геодезические приборы, гигроскопы, индикаторы, компасы, манометры, хронометры, специальные весы, мерники, кассовые аппараты, счетчики электроэнергии, газа, воды и другие;

4) регулирующие приборы и устройства, кислородно-дыхательные приборы, регулирующие устройства электрические, пневматические и гидравлические, пульта автоматического управления, аппаратура централизации и блокировки, линейные устройства диспетчерского контроля и др.;

5) лабораторное оборудование – пирометры, регуляторы, калориметры, приборы для определения влажности, перегонные кубы, лабораторные кофры, приборы для испытания на газонепроницаемость, микроскопы, термостаты, стабилизаторы, вытяжные шкафы и т.п.;

6) вычислительная техника – электронно-вычислительные, управляющие и аналоговые машины, компьютеры и их приспособления, принтеры, сотовые и мобильные аппараты связи, цифровые вычислительные машины и устройства (клавишные вычислительные и суммирующие машины, перфорационные вычислительные машины) и другие;

7) медицинское оборудование – медицинское оборудование (зубоврачебные кресла, операционные столы, кровати со специальным оборудованием и др.), специальное дезинфекционное и дезинсекционное оборудование, оборудование молочных кухонь и молочных станций, станций переливания крови и др.;

8) инструменты – механизированные и немеханизированные орудия труда общего назначения, а также прикрепляемые к машинам предметы, служащие для обработки материалов. К ним относятся: режущие, ударные, давящие и уплотняющие орудия ручного труда, включая ручные механизированные орудия, работающие посредством электроэнергии, сжатого воздуха и т.п. (электродрели, краскопульты, электровибраторы, гайковерты и др.), а также различные приспособления для обработки материалов, производства монтажных работ и т.п. (тиски, патроны, делительные

головки, приспособления для установки двигателей и для проворачивания карданного вала на автомобилях и др.);

9) производственный инвентарь и принадлежности-предметы производственного назначения, которые служат для облегчения производственных операций во время работы: рабочие столы, верстаки, кафедры, парты и т.п.; оборудование, способствующее охране труда; вместилища для хранения жидких и сыпучих тел (баки, лари, чаны, закрома и т.п.); шкафы торговые и стеллажи; инвентарная тара; предметы технического назначения, которые не могут быть отнесены к рабочим машинам;

10) хозяйственный инвентарь – предметы конторского и хозяйственного обзаведения, переносные барьеры, вешалки, гардеробы, шкафы разные, диваны, столы, стулья, кресла, несгораемые шкафы и ящики, пишущие машины, гектографы, шапирографы и другие аппараты, переносные юрты, палатки (кроме кислородных), кровати (кроме кроватей со специальным оборудованием), ковры, портьеры и другой хозяйственный инвентарь, а также предметы противопожарного назначения – гидропульты, стендеры, лестницы ручные и т.п.;

11) прочие машины и оборудование – машины, аппараты и другое оборудование, не перечисленные в вышеперечисленных группах: оборудование стадионов, спортплощадок и спортивных помещений (в том числе спортивный инвентарь), оборудование кабинетов и мастерских в учебных заведениях, музыкальные инструменты, видеоаппаратура, видеодвойки, видеоплееры и т.д., телевизоры, радиоаппаратура, специальное оборудование научно-исследовательских организаций и других организаций, занимающихся научной работой, оборудование АТС, пожарные механические лестницы, стиральные и швейные машины, холодильники (морозильники), пылесосы и др.

На субсчете 015 «Транспортные средства» учитываются все виды средств передвижения, предназначенных для перемещения людей и грузов, с выделением следующих групп:

1) подвижной состав железнодорожного, водного, автомобильного транспорта (электровозы, тепловозы, мотовозы, мотодрезины, вагоны, платформы, цистерны, теплоходы, пароходы, дизель-электроходы, буксиры, баржи и барки, спасательные лодки, плавающие пристани, парусные суда, автомобили грузовые и

легковые, прицепы, автосамосвалы, автоцистерны, автобусы, тракторы-тягачи и др.);

2) подвижной состав воздушного транспорта (самолеты, вертолеты и др.);

3) гужевого транспорт (телеги и др.);

4) производственный транспорт (электрокары, мотоциклы, мотороллеры, велосипеды, тележки и др.);

5) все виды спортивного транспорта.

При этом транспортные, спортивные лошади и другие транспортные животные учитываются на субсчете 019.

На субсчете 018 «Библиотечный фонд» учитываются библиотечные фонды, независимо от стоимости отдельных экземпляров книг. В библиотечный фонд включаются научная, художественная и учебная литература, отраслевая (специализированная) литература и другие издания.

На субсчете 019 «Прочие основные средства» учитываются объекты с выделением следующих групп:

1) многолетние деревья и насаждения. К многолетним деревьям и насаждениям относятся искусственные многолетние насаждения (независимо от их возраста), плодово-ягодные насаждения всех видов (деревья и кустарники), озеленительные и декоративные деревья и кустарники на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории организаций, во дворах жилых домов, живые изгороди, снегозащитные и полезащитные полосы, насаждения по укреплению песков и берегов рек, овражно-балочные насаждения и т.п., искусственные насаждения ботанических садов и других научно-исследовательских организаций и учебных заведений для научных целей и другие искусственные многолетние деревья (молодые насаждения всех видов учитываются отдельно от насаждений, достигших полного развития, т.е. возраста начала плодоношения, смыкания крон и т.п.);

2) музейные ценности (независимо от их стоимости), кроме музейных экспонатов, учитываемых в государственных музеях (предметов искусства и естествознания, старины и народного быта и экспонатов научного, исторического и технического значения);

3) экспонаты животного мира в зоопарках и других аналогичных организациях (независимо от их стоимости);

4) сценическо-постановочные средства, декорации, мебель и реквизит, бутафория, театральные и национальные костюмы, головные уборы, белье, обувь, парики и др.;

5) учебные кинофильмы, магнитные диски и ленты, кассеты и др.;

6) рабочий скот – лошади, волы, верблюды, ослы и другие рабочие животные (включая транспортных и спортивных лошадей и других транспортных животных);

7) продуктивный и племенной скот – коровы, быки-производители, буйволы (кроме рабочих), жеребцы-производители и племенные кобылы (нерабочие), кобылы, переведенные на табунное содержание, верблюды (нерабочие), олени, свиньи, овцематки, козы, бараны и др.;

8) прочий инвентарь (детские игры, специальные лыжи и др.);

9) другие специальные, в том числе военные, основные средства.

По дебету счета 01 «Основные средства» поступление основных средств (увеличение первоначальной стоимости), а по кредиту выбытие основных средств (уменьшение первоначальной стоимости).

При утверждении рабочего плана счетов бюджетные организации могут ввести дополнительные субсчета к счету 01 «Основные средства» по источникам их формирования. Например, 013/1 «Машины и оборудование (за счет бюджетных средств)», 013/2 «Машины и оборудования (за счет средств фонда развития)» и другие. В свою очередь, это дает возможность точного отражения фактических расходов поступления, выбытия и при подсчете износа основных средств по источникам их формирования.

Арендованные основные средства учитываются у арендаторов на забалансовом счете 01 «Арендованные основные средства» под инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем. Все основные средства должны находиться на ответственном хранении должностных лиц, назначенных приказом руководителя организации.

Материально ответственные лица, ответственные за хранение основных средств, ведут инвентарные списки основных средств формы № ОС-13. Материально ответственные лица следят за сохранностью основных средств и ведут учет всех изменений. При

смене материально-ответственного лица производится инвентаризация основных средств, находящихся на его хранении, о чем составляется акт приема-передачи. Данный акт утверждается руководителем организации.

При поступлении основного средства в организацию (на склад) постоянно действующей комиссией организации (комиссия) составляется акт приема-передачи основных средств в двух экземплярах по форме № ОС-1. Данный акт утверждается руководителем организации, к нему прилагаются все технические документы, относящиеся к основному средству (паспорт, чертежи и другие).

Если основное средство перемещается внутри организации от одного материально ответственного лица к другому (или передается от одного отдела в другой), в этих случаях заполняется накладная на внутреннее перемещение основных средств формы № ОС-2.

Дополнительно построенное, дополнительно дооборудованное, дополнительно реконструированное или модернизированное основное средство принимается путем оформления акта приема-передачи дополнительно построенных, дооборудованных, реконструированных или модернизированных основных средств формы № ОС-3. Этот акт подписывается лицами, осуществившими данные работы и принявшими их.

Выдача со склада основного средства осуществляется на основании накладной (требования) формы № 434, утвержденной руководителем организации. Данная накладная (требование) выписывается в двух экземплярах. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, а второй экземпляр остается у материально ответственного лица, передавшего основное средство.

Типовую корреспонденцию счетов по учету основных средств можно представить в виде табл. 9.1.

Таблица 9.1

Корреспонденция по счету 01 «Основные средства»⁴⁵

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
<i>При приобретении основных средств:</i> а) на стоимость приобретенных основных средств (стоимость приобретения, а также доставка и другие дополнительные расходы)	072	Соответствующие субсчета счетов 15, 16 и 17
б) оприходование основных средств по первоначальной стоимости	Соответствующие субсчета счета 01	072
<i>При безвозмездном получении основных средств:</i> а) в установленном порядке по рыночной стоимости	072	262
б) если осуществляется доставка и другие дополнительные расходы	072	Соответствующие субсчета счетов 15, 16 и 17

⁴⁵ Разработана авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утверждена приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

в) оприходование основных средств по первоначальной стоимости	Соответствующие субсчета счета 01	072
<i>Оприходование объектов основных средств, построенных самой организацией, в том числе по договору подряда</i>	Соответствующие субсчета счета 01	071
<i>Списание основных средств, в связи с ликвидацией:</i> а) списание начисленного износа	Соответствующие субсчета счета 02	Соответствующие субсчета счета 01
б) списание остаточной стоимости	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Соответствующие субсчета счета 01
в) оприходование товарно-материальных запасов, пригодных для дальнейшего использования в результате списания основных средств: - в пределах остаточной стоимости	Соответствующие субсчета счета 06	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271
- в пределах сумм превышающих остаточную стоимость	Соответствующие субсчета счета 06	272
<i>Продажа основных средств:</i> 1) зданий и	Соответствующие субсчета счета 02	Соответствующие субсчета счета 01

сооружений (кроме расположенных за рубежом): а) списание сумм начисленного износа		
б) списание остаточной стоимости	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Соответствующие субсчета счета 01
2) остальные основные средства (за исключением, расположенных за рубежом): а) списание по первоначальной стоимости	201	Соответствующие субсчета счета 01
б) списание начисленного износа	Соответствующие субсчета счета 02	201
в) продажная стоимость основных средств	Соответствующие субсчета счета 15	201
г) одновременно сумма, начисленная в доходы соответствующего бюджета	201	160
д) поступление денежных средств	113	Соответствующие субсчета счета 15
е) перечисление сумм начисленных в бюджет	160	113
ж) положительный финансовый результат (доход) полученный от	201	272

продажи основных средств		
з) отрицательный финансовый результат (убыток), полученный от продажи основных средств	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	201
3) основные средства организаций, расположенных за рубежом (кроме зданий и сооружений): а) списание по первоначальной стоимости	201	Соответствующие субсчета счета 01
б) списание начисленного износа	Соответствующие субсчета счета 02	201
в) продажная стоимость основных средств	Соответствующие субсчета счета 15	201
г) поступление денежных средств	113	Соответствующие субсчета счета 15
д) положительный финансовый результат (доход) полученный от продажи основных средств	201	272
е) отрицательный финансовый результат (убыток), полученный от продажи основных средств	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	201

<p><i>При безвозмездной передаче основных средств:</i></p> <p>а) списание сумм начисленного износа</p>	Соответствующие субсчета счета 02	Соответствующие субсчета счета 01
<p>б) списание остаточной стоимости</p>	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Соответствующие субсчета счета 01
<p><i>На сумму неучтенных основных средств выявленных в результате инвентаризации</i></p>	Соответствующие субсчета счета 01	273
<p><i>На сумму недостачам основных средств выявленных в результате инвентаризации (если не взыскивается с материального лица):</i></p> <p>а) списание сумм начисленного износа</p>	Соответствующие субсчета счета 02	Соответствующие субсчета счета 01
<p>б) списание остаточной стоимости</p>	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Соответствующие субсчета счета 01
<p><i>На сумму недостачи основных средств, обнаруженных при инвентаризации, приобретенных за</i></p>	Соответствующие субсчета счета 02	Соответствующие субсчета счета 01

<p>счет бюджетных средств или если источник приобретения не известен (если взыскивается с материально-ответственного лица):</p> <p>а) списание сумм начисленного износа</p>		
<p>б) списание остаточной стоимости</p>	<p>Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271</p>	<p>Соответствующие субсчета счета 01</p>
<p>в) начисление в доход бюджета сумм, подлежащих к взысканию с виновного лица</p>	<p>170</p>	<p>160</p>
<p>г) уплата виновным лицом в кассу организации сумм недостачи</p>	<p>120</p>	<p>170</p>
<p>д) оприходование на счет сумм недостачи</p>	<p>113</p>	<p>120</p>
<p>е) перечисление средств, в доходы бюджета</p>	<p>160</p>	<p>113</p>
<p>В случае признания виновным в недостаче материально-ответственного лица (если основные средства были приобретены за</p>	<p>Соответствующие субсчета счета 02</p>	<p>Соответствующие субсчета счета 01</p>

счет внебюджетных средств): а) списание сумм начисленного износа		
б) списание остаточной стоимости	170	Соответствующие субсчета счета 01
в) если остаточная сумма данного основного средства меньше суммы, отнесенной на материально ответственное лицо	170	272
г) если остаточная сумма данного основного средства больше суммы, отнесенной на материально ответственное лицо	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	170
д) уплата виновным лицом суммы недостачи	Субсчета по учету денежных средств	170
<i>Увеличение стоимости основных средств, в результате переоценки:</i> а) увеличение первоначальной стоимости	Соответствующие субсчета счета 01	Соответствующие субсчета счета 28
б) увеличение сумм износа	Соответствующие субсчета счета 28	Соответствующие субсчета счета 02
<i>Уменьшение стоимости</i>	Соответствующие субсчета счета 28	Соответствующие субсчета счета 01

<i>основных средств, в результате переоценки:</i> а) уменьшение первоначальной стоимости		
б) уменьшение сумм износа	Соответствующие субсчета счета 02	Соответствующие субсчета счета 28
<i>При безвозмездном поступлении, а также бывших ранее в эксплуатации от других организаций инвентарных объектов основных средств:</i> а) за вычетом из первоначальной (восстановительной) стоимости износа	Соответствующие субсчета счета 01	262
б) на сумму износа	Соответствующие субсчета счета 01	Соответствующие субсчета счета 02
<i>Начисление (ежемесячно) износа на основные средства</i>	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Соответствующие субсчета счета 02

Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках формы № ОС-6 и формы № ОС-8. Карточки ведутся по каждому инвентарному объекту (предмету). Однородные предметы учитываются на карточках формы № ОС-9.

Инвентарные карточки форм №№ ОС-6, ОС-8, ОС-9 регистрируются в описи инвентарных карточек по учету основных средств формы № ОС-10. Опись ведется в одном экземпляре. Записи в ней производятся в разрезе групп основных средств с указанием года открытия карточек. Для каждой группы отводится

соответствующее количество страниц. Нумерация ведется по каждой группе, начиная с номера 1. При выбытии и перемещении основных средств, в графе «Примечание» описи указываются дата (число, месяц, год) и номер мемориального ордера.

Инвентарные карточки хранятся в картотеках. Они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с подразделением внутри них по материально ответственным лицам.

Инвентарная карточка учета основных средств формы № ОС-6 предназначается для учета жилых зданий (субсчет 010), нежилых зданий (субсчет 011), сооружений (субсчет 012), машин и оборудования (субсчет 013), транспортных средств (субсчет 015). Целью ведения инвентарной карточки является отражение всех характеристик и изменений основных средств бюджетных организаций. Инвентарная карточка открывается в бухгалтерии на каждый отдельный объект и заполняется на основании акта приема-передачи основных средств, паспортов заводов-изготовителей, технической и иной документации по данному объекту.

В соответствии с прилагаемой к объекту документацией основных средств в инвентарной карточке указываются признаки объекта: инвентарный номер объекта, чертеж, проект, модель, тип, марка, заводской (или иной) номер, дата выпуска (изготовления), дата и номер акта приемки, первоначальная (восстановительная) стоимость, сведения об износе по документам приобретения и переоценки.

На оборотной стороне инвентарной карточки приводятся сведения о поступлении объекта основных средств (на основании акта приема-передачи), перемещении объекта основных средств (на основании накладной на внутреннее перемещение), выбытии объектов учета при выбытии или списании объекта основных средств, за исключением автотранспортных средств (на основании акта о списании объектов основных средств), списании автотранспортных средств (на основании акта о списании автотранспортных средств), краткая индивидуальная характеристика объекта, перечень составляющих его предметов и его основные качественные и количественные показатели, а также важнейшие пристройки, приспособления и принадлежности на основании сведений актов и прилагаемой технической документации.

Инвентарная карточка формы № ОС-8 служит для учета прочих основных средств (019). Карточка открывается на основании акта приема (документов по приобретению), и в ней приводится индивидуальная характеристика прочих основных средств, в том числе с указанием возраста, масти, тавра, клички животного и т.п. Многолетние насаждения учитываются по инвентарным объектам с указанием вида насаждения, количества высаженных единиц и площади.



Рис. 9.3. Схематичный вид аналитического учета основных средств

Инвентарная карточка формы № ОС-9 открывается для группового учета однородных предметов, технических показателей, библиотечных фондов и сценическо-постановочных средств.

Записи в карточках производятся в суммовом и количественном выражении. Инвентарная карточка открывается на основании акта о приеме-передаче групп объектов основных средств, накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств и ведется по каждому материально ответственному лицу. Списание объектов с учета осуществляется на основании акта о списании основных средств.

Отражение аналитического учета основных средств в учетных документах представлено на рис. 9.3.

Для библиотечных фондов открывается одна инвентарная карточка. Учет в ней ведется только в денежном выражении общей суммой. Учет сценическо-постановочных средств ведется в инвентарных карточках по количеству и по стоимости объектов.

На счете 03 «Прочие долгосрочные нематериальные активы» обобщается информация о состоянии и движении нематериальных активов.

Стоимость приобретенных нематериальных активов (стоимость приобретения, а также расходы по доставке и другие дополнительные расходы) отражается в учете по дебету субсчета 080 «Расходы на нематериальные активы» и кредиту соответствующих субсчетов счета 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Оприходование нематериальных активов по первоначальной стоимости записывается по дебету субсчета 030 «Нематериальные активы» и кредиту субсчета 080 «Расходы на нематериальные активы».

Нематериальные активы, безвозмездно полученные от других юридических и физических лиц, отражаются в учете в установленном порядке по рыночной стоимости по дебету субсчета 080 «Расходы на нематериальные активы» и кредиту субсчета 262 «Доходы по средствам Фонда развития бюджетной организации». В случае наличия расходов по доставке и других дополнительных расходов по приведению в рабочее состояние нематериальных активов они отражаются в учете по дебету субсчета 080 «Расходы на нематериальные активы» и кредиту счета 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или субсчетов соответствующих счетов. Оприходование нематериальных активов по первоначальной стоимости записывается по дебету субсчета 030

«Нематериальные активы» и кредиту субсчета 080 «Расходы на нематериальные активы».

Обнаруженные при инвентаризации неучтенные нематериальные активы оцениваются по рыночной стоимости аналогичного нематериального актива на дату обнаружения излишков с учетом его фактического состояния (с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц), а приходятся на счет организации в установленном порядке и отражаются в бухгалтерском учете по дебету субсчета 030 «Нематериальные активы» и кредиту субсчета 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации».

Отражение операций, связанных с нематериальными активами, на счетах бухгалтерского учета бюджетных организаций представлено в виде табл. 9.2.

Таблица 9.2

Корреспонденция по счету 03 «Прочие долгосрочные нефинансовые активы»⁴⁶

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
<i>Покупка нематериальных активов:</i>		
а) на сумму приобретенной стоимости и других расходов, связанных с приобретением	080	Соответствующие субсчета счета 15
б) оприходование нематериальных активов по первоначальной стоимости	030	080
<i>Безвозмездное получение</i>	080	262

⁴⁶ Разработано авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утвержденной приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

нематериальных активов: а) в установленном порядке по выявленной рыночной стоимости		
б) если осуществляются расходы по доставке и другие дополнительные расходы	080	Соответствующие субсчета счетов 15, 16 и 17
в) оприходование нематериальных активов по первоначальной стоимости	030	080
Оприходование излишка нематериальных активов, выявленного в результате инвентаризации	030	273
Списание нематериальных активов, пришедших в непригодное состояние	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	030
На сумму недостачи нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	030
На сумму недостачи нематериальных активов, обнаруженных при инвентаризации,		

<p><i>приобретенных за счет бюджетных средств или если источник приобретения не известен (если взыскивается с материально-ответственного лица):</i></p> <p>а) списание стоимости недостачи нематериального актива</p>	<p>Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271</p>	<p>030</p>
<p>б) начисление в доход бюджета суммы подлежащей удержанию с виновного лица</p>	<p>170</p>	<p>160</p>
<p>в) уплата виновным лицом суммы недостачи</p>	<p>Субсчета по учету денежных средств</p>	<p>170</p>
<p>г) перечисление средств, в доход бюджета</p>	<p>160</p>	<p>Субсчета по учету денежных средств</p>
<p><i>В случае признания виновным в недостаче материально-ответственного лица (если нематериальные активы были приобретены за счет внебюджетных средств):</i></p> <p>а) списание стоимости недостачи нематериального актива</p>	<p>170</p>	<p>030</p>

б) если остаточная стоимость данного нематериального актива меньше суммы отнесенной на материально ответственное лицо	170	272
в) если остаточная стоимость данного нематериального актива больше суммы отнесенной на материально ответственное лицо	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	170
г) уплата виновным лицом суммы недостачи	Субсчета по учету денежных средств	170
Осуществление расходов по благоустройству земли, на культурно-технические мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного пользования, производимые за счет капитальных вложений (планировка земельных участков, корчевка площадей под пашню, очистка полей от камней и валунов, срезание кочек, расчистка зарослей, очистка водоемов,	040	Соответствующие субсчета счетов 15, 16 и 17

мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие)		
Списание ежегодно к концу отчетного года 10 процентов суммы данных расходов в дебет субсчетов по учету фактических расходов	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	040
Оприходование излишка товарно-материальных запасов, выявленных в результате инвентаризации	Субсчета по учету товарно-материальных запасов	273
Списание недостачи товарно-материальных запасов, выявленных в результате инвентаризации	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Субсчета по учету товарно-материальных запасов
<i>На сумму недостачи товарно-материальных запасов, обнаруженных при инвентаризации, приобретенных за счет бюджетных средств или если источник приобретения не известен (если взыскивается с материально-ответственного лица):</i>	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Субсчета по учету товарно-материальных запасов

а) списание стоимости товарно-материальных запасов		
б) начисление доходов в бюджет на сумму, подлежащую к взысканию с виновного лица	170	160
в) уплата виновным лицом суммы недостачи	Субсчета по учету денежных средств	170
г) перечисление средств в доход бюджета	160	Субсчета по учету денежных средств
<i>В случае признания виновным в недостаче материально-ответственного лица (если товарно-материальные запасы были приобретены за счет внебюджетных средств):</i>		
а) списание стоимости недостачи товарно-материальных запасов	170	Субсчета по учету товарно-материальных запасов
б) если остаточная стоимость данного товарно-материального запаса меньше суммы, отнесенной на материально ответственное лицо	170	272
в) если остаточная стоимость данного товарно-материального запаса	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	170

больше суммы, отнесенной на материально ответственное лицо		
г) уплата виновным лицом суммы недостачи	Субсчета по учету денежных средств	170
Готовая продукция, изготовленная (приобретенная) для реализации, в том числе оприходование части продукции, оставленной для собственных нужд	050	090
Фактическая себестоимость продукции, отгруженной покупателям (заказчикам) при предоставлении этим покупателем (заказчиком) расчетных документов	200	050
Оприходование продукции сельских вспомогательных и учебных хозяйств	050	090
Списание себестоимости реализованной продукции	200	050
Списание себестоимости выполненных работ и услуг	200	090
Списание в	Соответствующие	Субсчета по учету

установленном порядке товарно-материальных запасов в связи с их использованием	субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	товарно-материальных запасов
Переданное для монтажа оборудование к установке	071	070
Увеличение стоимости оборудования к установке в результате переоценки	070	Соответствующие субсчета счета 28
Уменьшение стоимости оборудования к установке в результате переоценки	Соответствующие субсчета счета 28	070
Отражение расходов по строительству	071	Соответствующие субсчета счетов 15, 16 или 17
Сдача в эксплуатацию, законченных строительных объектов (на основании актов)	Соответствующие субсчета счета 01	071

Аналитический учет нематериальных активов ведется на инвентарных карточках формы № ОС-6, а также в оборотной ведомости по основным средствам формы № 326.

9.6. Использование информационных систем в учете основных средств и нематериальных активов

При учете основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях используется ПК «УзАСБО» –

предназначенный для комплексной автоматизации ведения бюджетными организациями бюджетного учета и отчетности.⁴⁷

Для того чтобы ввести данные об основных средствах и нематериальных активах в ПК «УзАСБО», необходимо использовать инвентарные карточки их аналитического учета формы ОС-6, ОС-8 и ОС-9, а также «Инвентарный список основных средств» форма ОС-13, «Оборотную ведомость» по основным средствам формы № 326, книгу «Журнал-главная» формы № 308, «Книгу (карточку) количественно-суммового учета материальных ценностей» формы № 296, информацию о материально-ответственных лицах и других бухгалтерских документов.

Вопросы и задания

1. Какие ценности относятся к основным средствам в бюджетных организациях?

2. Какие активы можно классифицировать как нематериальные в бюджетных организациях?

3. Какие первичные документы, а также учетные регистры оформляются при ведении учета основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях?

4. Посредством, каких бухгалтерских записей отражается поступление основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях?

5. Какими бухгалтерскими записями отражается списание основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях?

6. Изучить законодательно-нормативные акты по учету основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях и составить кластер.

7. Составить концептуальную таблицу сравнив методологические основы организации бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях и в хозяйствующих субъектах.

⁴⁷ Положение «О порядке выдачи разрешений на оплату расходов бюджетным организациям и получателям бюджетных средств», утвержденное постановлением КМ РУз № 245 от 29.08.2014 г.

Тесты

1. В каких документах ведется аналитический учёт основных средств?

- А) в первичных документах;
- Б) в описях инвентарных карточек;
- В) в учётных регистрах;
- Г) в инвентарных карточках.

2. Как начисляется и какими документами оформляется износ по основным средствам?

- А) исходя из установленных норм износа, составляются бухгалтерские справки или расчеты;
- Б) при необходимости начисляется износ и составляется акт;
- В) после утверждения бюджетных параметров не позднее пятидесяти пяти дней;
- Г) после утверждения бюджетных параметров не позднее 30 дней.

3. Какие материальные ценности не отражаются в составе основных средств?

- А) при стоимости более 50 кратного размера минимальной зарплаты;
- Б) при стоимости менее 30 кратного размера минимальной зарплаты;
- В) независимо от стоимости при сроке эксплуатации до одного года;
- Г) при стоимости менее 150 кратного размера минимальной зарплаты.

4. В какой срок начисляется износ основных средств, в бюджетных организациях?

- А) в каждом квартале;
- Б) один раз в год;
- В) один раз в месяц;
- Г) один раз в шесть месяцев.

5. Сколько процентов средств от реализации основных средств (кроме зданий, сооружений) перечисляется в доход?

- А) 25%;
- Б) 50%;
- В) 75%;

Г) 45%.

6. По результатам инвентаризации выявлены излишки по основным средствам...

А) Дт 010-019 Кт 273;

Б) Дт 072 Кт 272;

В) Дт 072 Кт 282;

Г) Дт 072 Кт 280.

7. При безвозмездном получении основных средств...

А) Дт 072 Кт 280;

Б) Дт 072 Кт 262;

В) Дт 010-019 Кт 072;

Г) Дт 010-019 Кт 273.

8. Какой бухгалтерской проводкой оформляется оприходование на баланс купленных основных средств?

А) Дт 010-019 Кт 072;

Б) Дт 010-019 Кт 150;

В) Дт 010-019 Кт 250;

Г) Дт 072 Кт 010-019.

9. Оприходование на баланс нематериальных активов по первоначальной стоимости...

А) Дт 030 Кт 180;

Б) Дт 030 Кт 159;

В) Дт 030 Кт 150;

Г) Дт 030 Кт 080.

10. Списание нематериальных активов, приобретенных за счет бюджетных средств...

А) Дт 231 Кт 030;

Б) Дт 200 Кт 030;

В) Дт 030 Кт 200;

Г) Дт 071 Кт 030.

ГЛАВА X. УЧЕТ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

10.1. Цель, задачи и особенности организации учета товарно-материальных запасов в бюджетных организациях

Товарно-материальные запасы – это материальные активы, принадлежащие организации, со сроком использования не более одного года или используемые в течение одного операционного цикла.⁴⁸

К товарно-материальным запасам в бюджетных организациях относятся: строительно-ремонтные материалы, продукты питания, топливо и горюче-смазочные материалы, корма и фураж, тара (посуда), сельскохозяйственная продукция и предметы производства, скот и скот на откорме, учебные, научные и другие материалы, а также материалы длительного использования на лабораторном испытании, специальное оборудование для хоздоговорных научно-исследовательских работ и прочие.

Целью учета товарно-материальных запасов (ТМЗ) является формирование и представление пользователям полной, достоверной, объективной, своевременной бухгалтерской информации о состоянии и движении ТМЗ организации.

При организации учета ТМЗ необходимо уделять особое внимание *правильности* отражения следующих основных операций:

- определение момента признания, классификация, оценка балансовой стоимости;
- определение затрат, включаемых в себестоимость товарно-материальных запасов, последующее признание затрат, включая стоимость товарно-материальных запасов в качестве расхода;
- уменьшение стоимости товарно-материальных запасов до чистой стоимости реализации (оценка);
- определение финансовых результатов от их выбытия, а также порядок раскрытия информации по ним в финансовой отчетности.

⁴⁸ Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях, утверждена приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.

Основными задачами учета товарно-материальных запасов являются:

- обеспечение сохранности и контроля за движением и правильным использованием товарно-материальных запасов;
- соблюдение установленных норм запасов и расходов;
- своевременное выявление неиспользуемых товарно-материальных запасов, подлежащих реализации в установленном порядке;
- получение точных сведений об остатках товарно-материальных запасов, находящихся на складах бюджетных организаций.

Ответственность за приемку, хранение и отпуск материальных ценностей возлагается на материально ответственных лиц, назначенных приказом руководителя организации. Смена этих лиц должна сопровождаться инвентаризацией складов и составлением актов приема-передачи, утверждаемых руководителем организации. Места хранения материальных ценностей должны быть оснащены необходимым весовым оборудованием, измерительными приборами, мерной тарой и другими контрольными приспособлениями.

Единица учета ТМЗ устанавливается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации о запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера товарно-материальных запасов, порядка их приобретения и использования единицей товарно-материальных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа.

Основной особенностью организации учета ТМЗ в бюджетных организациях является то, что в соответствии с «Правилами составления и исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 1111 от 14.03.2002 г.) бюджетные организации, учреждения для обеспечения нормальной деятельности могут иметь определенные запасы товарно-материальных ценностей. Эти запасы не должны превышать установленных предельных норм.

Суммы сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей и превышения дебиторской задолженности над кредиторской на начало года, подлежащие зачету в счет

финансирования из бюджета в новом году, определяются на основе анализа годовых отчетов распорядителей бюджетных ассигнований, исходя из норм запасов материальных ценностей, указанных в табл. 10.1.

Таблица 10.1

Установленные нормы запасов материальных ценностей⁴⁹

№ п/п	Наименование ТМЗ	Установленная норма запаса, дней
1	Продукты питания (кроме сезонных заготовок)	15
2	Продукты питания сезонных заготовок	150
3	Медикаменты, реактивы, перевязочные материалы и аптечные принадлежности	60
4	Топливо для всех бюджетных организаций (кроме лечебных и детских)	75
5	Топливо для лечебных и детских учреждений	90
6	Хозяйственные и канцелярские материалы	45
7	Материалы для учебных, научных и других специальных целей	120
8	Корма и фураж	120
9	Ремонтно-строительные материалы	45

Нормы запасов устанавливаются по отдельным группам материальных ценностей в днях к годовой сумме расходов. Эти нормы устанавливаются как постоянно действующие на ряд лет, и перевод норм запасов в денежное выражение производится ежегодно финансовым органом совместно с распорядителями бюджетных ассигнований на основании данных о фактических расходах за прошедший год.

⁴⁹ Правила составления и исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан, утверждены приказом Министерства финансов РУз № 130 от 29.12.2001 г., пер. МИО РУз № 1111 от 14.03.2002 г.

Суммы сверхнормативных запасов материальных ценностей и превышения дебиторской задолженности над кредиторской, подлежащие зачету при финансировании из бюджета, определяются в следующем порядке:

1. Исходя из норм запасов материальных ценностей, установленных по группам материалов в днях к годовой сумме расходов, и данных о фактических расходах за прошедший год исчисляются нормативные запасы материалов, продуктов питания, медикаментов и перевязочных средств, топлива, горючего и смазочных материалов, кормов и фуража, канцелярских принадлежностей и других ценностей в денежном выражении, необходимых для нормального финансирования бюджетных организаций.

Нормативные запасы топлива, горючего и смазочных материалов в денежном выражении по бюджетным организациям, не имеющим расходов на приготовление пищи (культпросвет организации, общеобразовательные школы, органы управления и другие), определяются путем деления суммы, израсходованной на эти цели в целом за год, показанной в годовом «Отчете о движении материальных ценностей» (форма № 6), на количество дней отопительного сезона (в частности, при отопительном сезоне 5 месяцев – на 150 дней) и умножением полученного результата на установленную норму запасов топлива в днях.

Нормативные запасы в денежном выражении по топливу, горючему и смазочным материалам для бюджетных организаций, имеющих по роду своей деятельности расходы на приготовление пищи, а также по другим материальным ценностям, кроме топлива, горючего и смазочных материалов, по всем организациям исчисляются в следующем порядке:

а) по лечебным учреждениям – сумма, израсходованная на нужды организации по каждой группе материалов и продуктам питания, показанная в форме № 6 годового отчета, делится на 360, и полученный результат умножается на утвержденную норму запасов в днях;

б) по остальным учреждениям – сумма, израсходованная на нужды организации по каждой группе материалов и продуктам питания, показанная в форме № 6 годового отчета, делится на 305,

и полученный результат умножается на утвержденную норму запасов в днях;

в) при открытии в истекшем году большого числа новых организаций, функционирующих неполный год – сумма, израсходованная на нужды организации по каждой группе материалов и продуктам питания, показанная в форме № 6 годового отчета, делится на фактически сложившееся число, дней функционирования, и полученный результат умножается на утвержденную норму запасов в днях.

2. Нормативные запасы по каждой группе (виду) материалов продуктам питания в денежном выражении сопоставляются с остатком материальных ценностей по каждой группе (в денежном выражении) на конец истекшего года, показанном в форме № 6 годового отчета. Разница между исчисленными по норме запасами и фактическими остатками запасов по каждой группе материалов и продуктам питания суммируется и принимается к зачету при финансировании из бюджета текущего года.

Общий размер излишних запасов материалов и продуктов питания, зачитываемых при финансировании, на суммы незаполненных нормативов по отдельным группам материалов и ценностей не уменьшается.

3. В общую сумму зачета излишних запасов материальных ценностей включается превышение на 1-ое января дебиторской задолженности над кредиторской, за исключением сумм спорных долгов, а также авансов по незаконченным до 1-го января командировкам и задолженности разных лиц по недостачам в части, переходящей на следующий год.

В тех случаях, когда кредиторская задолженность на 1 января превышает дебиторскую задолженность или равна ей, сумма к зачету в счет финансирования по бюджету принимается только в размере излишних запасов материальных ценностей, без учета дебиторской и кредиторской задолженности.

Если у бюджетной организации по отдельным статьям, финансирование которых не предусмотрено в текущем финансовом году, есть сверхнормативные остатки, зачет сверхнормативных остатков производится по другим статьям.

Конкретные статьи, по которым осуществляется зачет по бюджетным организациям, финансируемым из республиканского

бюджета, определяются соответствующими финансирующими управлениями Министерства финансов Республики Узбекистан. По бюджетным организациям, финансируемым из бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов, статьи, по которым осуществляется зачет, определяются соответствующими работниками бюджетного отдела (инспекции).

4. При определении сумм излишних запасов материальных ценностей, подлежащих зачету в счет финансирования по бюджету, отчетные данные об остатках материалов на конец истекшего года и стоимости материалов, фактически израсходованных на нужды бюджетной организации, приобретенных за счет специальных средств, и превышение сумм дебиторской задолженности над кредиторской по операциям за счет специальных средств из расчета исключаются.

5. Суммы излишних запасов материальных ценностей и превышения дебиторской задолженности над кредиторской, подлежащие зачету в счет финансирования по бюджету, определяются главным распорядителем бюджетных ассигнований (централизованной бухгалтерией) отдельно по каждой подведомственной организации. Общая сумма зачета в счет текущего финансирования на суммы недостатка запасов материальных ценностей по отдельным организациям не уменьшается. Соответствующий расчет с распределением общей суммы зачета по параграфам, типам, объектам и подобъектам расходов классификации доходов и расходов государственного бюджета Республики Узбекистан с разбивкой по кварталам представляется ими финансовому органу в течение 10 дней после представления отчетности. Сокращение финансирования по бюджету на суммы зачета является обязательным. Зачет проводится только по тем подобъектам экономической классификации, по которым есть наличие сверхнормативных остатков.

10.2. Учет расходов по производству готовой продукции, и её выбытие

В соответствии с Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка

финансирования бюджетных организаций» № 414 от 03.09.1999 года, бюджетным организациям разрешено производить и реализовывать товары (работы, услуги) по профилю деятельности. При этом доходы, получаемые от производства и реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг) являются внебюджетными и зачисляются в фонд развития организаций.

Состав затрат при производстве продукции, оказании услуг, а также при выполнении работ формируется в соответствии с Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 54 от 5 февраля 1999 года «Об утверждении Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов».

Расходы подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг) того периода, к которому они относятся, независимо от времени их оплаты – предварительная (аренда, абонентская плата и т.п.) или последующая (оплата за перерасход подотчетных сумм и др.).

Затраты, образующие производственную себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

- производственные материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда производственного характера;
- отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству;
- амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения;
- прочие затраты производственного назначения.

Расходы по реализации, расходы по управлению организацией (административные расходы), прочие операционные расходы, расходы по финансовой деятельности и чрезвычайные убытки не включаются в производственную себестоимость. Расходы по производству товаров (работ, услуг) группируются по методам определения себестоимости.

Калькуляция – определение затрат в стоимостной (денежной) форме на производство единицы или группы единиц изделий, или на отдельные виды производств; дает возможность определить

плановую и фактическую себестоимость объекта или изделия и является основой для их оценки.

Одним из основных показателей работы организации является себестоимость продукции. *Себестоимость продукции* – это выраженные в денежной форме, затраты на ее производство и реализацию. Для определения себестоимости продукции (работ, услуг) используются следующие основные методы: простой, нормативный, позаказный, попроцессный.

Простой метод калькулирования себестоимости (прямой). Он основан на прямом расчете себестоимости отдельных видов продукции и применяется при простом производстве. Он может применяться как в отраслях материального производства, так и в непроизводственной сфере, при оказании услуг.

В современных условиях все более очевидной становится необходимость повышения действенности и оперативности контроля затрат, организации их учета по местам возникновения и видам продукции. Эффективная организация контроля затрат обеспечивается применением нормативного метода калькулирования себестоимости.

Нормативный метод – выступает не только как метод бухгалтерского обобщения производственных затрат и способ калькулирования себестоимости, но и основной частью системы управления и контроля за затратами.

Этот метод позволяет экономически обоснованно исчислять фактическую себестоимость производства каждой единицы продукции. Данный метод характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, то есть калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат.

Норма – это заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях прогрессивной технологии и организации производства. Они могут меняться (как правило, снижаться) по мере освоения производства, повышения эффективности использования материальных и трудовых ресурсов. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях.

Основное достоинство системы нормативного учета и контроля – выявление в оперативном порядке отклонений фактических затрат от действующих норм затрат на сырье и материалы, заработную плату и других производственных затрат, их причин и влияния на себестоимость продукции.

Основные принципы нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости сводятся к следующим:

- ❖ основа калькуляции фактической себестоимости продукции нормативным методом – заранее составленная калькуляция нормативной себестоимости продукции, исходя из текущих технически обоснованных норм расходов сырья, материалов, трудовых и других затрат, действующих на определенную дату;

- ❖ ведение в течение месяца учета изменений действующих текущих норм для корректировки нормативной себестоимости, определения их влияния на себестоимость продукции и эффективности мероприятий, послуживших причиной изменения норм;

- ❖ учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от них. Отклонения от норм устанавливаются на основе данных первичных документов и в текущем учете отражаются отдельно от затрат на производство по установленным нормам. Это дает возможность контролировать затраты в процессе производства и выявлять их причины и ответственных лиц, места возникновения отклонений и влияние на себестоимость продукции;

- ❖ установление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм по местам их возникновения;

- ❖ определение фактической себестоимости путем суммирования норм с учетом отклонений от них и с разницей в затратах, вызванных изменениями текущих норм по каждой статье калькуляции.

Такая организация учета позволяет осуществить текущий контроль за затратами на производство, поскольку фактические затраты сопоставляются с нормативными, и выявляются отклонения от норм. Использование этой информации дает возможность принимать в оперативном порядке необходимые решения в управлении себестоимостью продукции.

Если отклонения от норм и изменения норм учитываются по группам однородных изделий, то они распределяются с помощью индексов между отдельными изделиями внутри группы (по заработной плате – пропорционально нормативной заработной плате, а по расходу материальных ценностей – нормативному расходу по каждой группе материалов).

Так как система нормативного учета затрат и калькулирования себестоимости не противоречит сложившимся методам калькулирования себестоимости, то некоторые ее элементы применяются при различных методах калькулирования себестоимости продукции.

Эффективная разработка информации об отклонениях от норм затрат и своевременное ее предоставление для использования в управлении производством позволяют реализовывать преимущества нормативного метода калькулирования себестоимости, обеспечивающего действенный оперативный контроль за снижением себестоимости продукции.

Показанный метод калькулирования себестоимости основан на калькулировании себестоимости отдельного заказа на производство однородных изделий.

Важнейшие отличительные особенности единичного типа производства:

- большое разнообразие изготавливаемой продукции, значительная часть которой не повторяется и выпускается в небольших количествах по отдельным заказам;
- технологическая специализация рабочих мест и невозможность постоянного закрепления определенных операций и деталей за ними;
- применение, как правило, универсального оборудования и приспособлений;
- относительно большой удельный вес ручных сборочных операций;
- преобладание среди рабочих универсалов высокой квалификации.

Показанный метод используется также на мелкосерийных производствах. *Серия* – это некоторое количество одинаковых по конструкции изделий, запускаемых в производство одновременно или последовательно. Мелкосерийные производства организуются

для выпуска продукции, требующейся потребителю в незначительных количествах, например, книжная продукция, научно-исследовательские разработки, выпускаемые сериями, количество которых определяется заказным тиражом.

Таким образом, область применения позаказного метода учета не ограничивается промышленным производством. Он успешно используется в строительстве, научно-исследовательских институтах, учреждениях здравоохранения, в сфере услуг.

Объектом учета затрат и калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ. Под заказом понимается заявка клиента на определенное количество специально созданных или изготовленных для него изделий в соответствии с договором.

Сущность данного метода заключается в следующем: прямые затраты относятся непосредственно на заказы, а косвенные, после предварительного обобщения по местам их возникновения и экономическому содержанию, – пропорционально принятой базе по отдельным заказам.

Под базой распределения понимается, какой-либо технико-экономический показатель, который, с точки зрения руководства организации, наиболее точно увязывает общепроизводственные косвенные расходы с объемом готовой продукции. При этом общепринятые показатели для распределения косвенных расходов – отработанные станко-часы, машино-дни, суммы начисленной заработной платы производственных рабочих.

К особенностям данного метода относится аккумулярование информации обо всех понесенных затратах и отнесение их на отдельные виды работ или партии готовой продукции, а также аккумулярование затрат по каждой завершенной партии, а не за промежутки времени.

Недостаток позаказного метода калькулирования себестоимости продукции заключается в получении информации о результатах выполненного заказа, как правило, после его полного окончания.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости. Сущность попроцессного метода учета затрат заключается в сборе информации о затратах, на протяжении всего процесса производства по отношению к определенным видам продукции.

К особенностям попроцессного метода калькулирования себестоимости относится аккумулярование производственных затрат по подразделениям безотносительно к отдельным заказам, а также списание их за календарный период, а не за время, необходимое для выполнения заказа. При таком методе предполагается, что затраты на материалы осуществляются в начале производственного процесса, а добавленные затраты распределяются равномерно в течение всего производственного цикла.

Процессный метод калькулирования себестоимости основан на трех аналитических таблицах: расчета условного объема производства, себестоимости единицы продукции и итоговой себестоимости. Используя информацию, содержащуюся в этих таблицах, определяют ту часть затрат, которая относится на готовую продукцию, и ту часть, которая остается в незавершенном производстве на конец отчетного периода.

При производстве готовой продукции (оказании услуг, выполнении работ) по профилю деятельности в учете бюджетной организации могут применяться все вышеперечисленные методы калькуляции, при этом выбранный метод обязательно необходимо отразить в учетной политике. В бюджетных организациях затраты на производство товаров (работ, услуг) отражаются на счете 09 «Вложения в прочие нефинансовые активы» с подразделением на субсчета:

090 «Расходы на товары (работы, услуги)»;

091 «Прочие расходы на товарно-материальные запасы».

На субсчете 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» учитываются расходы, планируемые на изготовление изделий и продукции производственных, подсобных сельских и учебно-опытных хозяйств, по изданию печатной продукции и оказанию услуг, по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ по договорам, заключенным с юридическими и физическими лицами, по изготовлению экспериментальных устройств, а также прочие затраты по выполнению работ и оказанию услуг.

По дебету субсчета 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» отражаются расходы, непосредственно связанные с производством

продукции, оказанием услуг, выполнением работ, а также потери от непригодной продукции.

Данные расходы списываются в дебет субсчета 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» с кредита субсчетов по учету товарно-материальных запасов, расчетов по заработной плате с работниками и других соответствующих субсчетов. Расходы к распределению списываются в дебет субсчета 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» с кредита субсчета 210 «Расходы к распределению».

В дебет субсчета 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» относится фактическая себестоимость законченных работ по производству продукции, работ, оказанных услуг. Эти суммы с субсчета 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» могут списываться в дебет субсчетов 050 «Готовая продукция» или 200 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Остаток субсчета 090 «Расходы на товары (работы, услуги)» на конец месяца показывает себестоимость незавершенного производства. Аналитический учет по видам расходов и каждому виду выпускаемой продукции ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292.

На субсчете 091 «Прочие расходы на товарно-материальные запасы» ведется учет всех расходов, связанных с приобретением и доставкой товарно-материальных запасов. В дебет этого субсчета относится учетная цена товарно-материальных запасов. При этом записи осуществляются в зависимости от того, откуда в организацию поступили те или иные ценности, и специфики расходов по изготовлению и доставке материалов во взаимовязке с соответствующими субсчетами счета 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В кредит субсчета 091 «Прочие расходы на товарно-материальные запасы» относится стоимость приобретенных ценностей, исчисленная по фактической себестоимости приобретения (изготовления) ценностей, во взаимовязке с субсчетами по учету товарно-материальных запасов.

Типовая корреспонденция счетов по учету затрат на производство товаров (работ, услуг) бюджетных организаций приведена в табл. 10.2.

**Корреспонденция по счету 09 «Вложения в прочие
нефинансовые активы»⁵⁰**

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
При расходовании материалов на производство товаров (работ, услуг)	090	Соответствующие субсчета 06
При списании заработной платы работников, занятых в производстве продукции (работ, услуг)	090	173
При списании ЕСП из заработной платы работников, занятых в производстве продукции (работ, услуг)	090	161
При оказании сторонними предприятиями и организациями услуг при производстве товаров (работ, услуг) бюджетными организациями	090	Соответствующие субсчета 15
При списании износа основных средств, участвующих в процессе производства товаров (работ, услуг)	090	Соответствующие субсчета 02
При принятии готовой продукции по учетной (плановой) себестоимости в результате процесса производства	050	090
При определении отрицательной разницы между плановой и фактической себестоимостью товаров (работ, услуг) (плановая себестоимость низкая, фактическая – высокая)	050	090

⁵⁰ Разработано авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утвержденной приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МФО РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

10.3. Принятие к учету, оценка, инвентаризация и списание товарно-материальных запасов

Существует ряд операций, в результате которых товарно-материальные запасы приходятся на баланс бюджетной организации.

Поступление ТМЗ осуществляется в результате:

- ✦ приобретения по договору поставки (купли-продажи);
- ✦ безвозмездного поступления (по договору дарения);
- ✦ перевода из состава долгосрочных активов;
- ✦ выявления излишних (неучтенных) товарно-материальных запасов;
- ✦ изготовления их в самой организации;
- ✦ других случаев, предусмотренных законодательством.

Товарно-материальные запасы включаются в бухгалтерский баланс организации (принимаются к учету) по себестоимости, которая включает в себя стоимость приобретения (суммы, уплачиваемые поставщику) и все затраты, связанные с приобретением.

К расходам, связанным с приобретением товарно-материальных запасов и включаемым в их себестоимость, относятся:

- ✓ таможенные пошлины и сборы;
- ✓ суммы налогов и других обязательных платежей, связанных с приобретением товарно-материальных запасов (если они не возмещаются);
- ✓ комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим и посредническим организациям, через которые приобретены товарно-материальные запасы;
- ✓ расходы по сертификации товарно-материальных запасов и их испытанию в соответствии с техническими условиями, связанному с приобретением товарно-материальных запасов;
- ✓ транспортно-заготовительные расходы по заготовке и доставке товарно-материальных запасов до места их текущего расположения или использования. Они состоят из расходов по заготовке, оплате тарифов (фрахт) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировке товарно-материальных запасов всеми видами транспорта до места их текущего расположения или

использования, включая расходы по страхованию рисков при транспортировке товарно-материальных запасов;

✓ иные расходы, непосредственно связанные с приобретением товарно-материальных запасов.

Расходы, связанные с оплатой приобретенных товарно-материальных запасов (расходы по открытию аккредитива, комиссия банка за переводы, комиссия по конвертации валюты при приобретении товарно-материальных запасов за иностранную валюту и другие банковские услуги), подготовкой, регистрацией и закрытием контрактов по приобретению товарно-материальных запасов, и другие расходы, не связанные непосредственно с приобретением товарно-материальных запасов, не включаются в себестоимость товарно-материальных запасов, а признаются как фактические расходы в том отчетном периоде, в котором они осуществлены.

Себестоимость полученных безвозмездно, а также полученных в результате списания основных средств и другого имущества товарно-материальных запасов определяется исходя из текущей стоимости на дату их оприходования в бухгалтерском учете.

Себестоимость выявленных в результате инвентаризации излишних (неучтенных) товарно-материальных запасов определяется исходя из текущей стоимости на дату их обнаружения.

Себестоимость каждого из совокупности товарно-материальных запасов, приобретенных на одну общую сумму, определяется распределением этой суммы пропорционально текущей стоимости отдельного товарно-материального запаса.

Товарно-материальные запасы, не принадлежащие организации, а принятые согласно договору на ответственное хранение для временного пользования, учитываются в бухгалтерском учете на забалансовом счете 02 «Товарно-материальные запасы на ответственном хранении» по стоимости, указанной в договоре.

Себестоимость приобретенных за иностранную валюту товарно-материальных запасов определяется в сумах, путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату совершения операции по приобретению товарно-материальных запасов.

Товарно-материальные запасы *оцениваются* по наименьшей из двух стоимостей: себестоимости (стоимости приобретения или производственной себестоимости) или чистой стоимости реализации на конец отчетного периода.

Бухгалтерия систематически осуществляет контроль поступления и расходования товарно-материальных запасов, находящихся на складе, а также сверяет свои записи по учету товарно-материальных запасов с записями, ведущимися на складе. Эта процедура (сверка) с целью выявления фактического наличия товарно-материальных запасов, подтверждения их чистой стоимости реализации и контроля, за их сохранностью организациями периодически, но не реже 1 раза в год называется *инвентаризацией* товарно-материальных запасов.

Оприходование излишка товарно-материальных запасов, выявленного в результате инвентаризации, отражается в учете по дебету соответствующих субсчетов по учету товарно-материальных запасов и кредиту субсчета 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации».

Если по результатам инвентаризации конкретные виновные в недостатке лица не установлены или возможность взыскания с материально ответственных лиц отсутствует, убытки от выбытия (списания) недостающих товарно-материальных запасов относятся на счет организации.

В случае признания виновным материально-ответственного лица (или другого работника) и если товарно-материальные запасы были приобретены за счет бюджетных средств или отсутствует возможность определить источник приобретения товарно-материальных запасов, взыскиваемая с виновного лица сумма подлежит перечислению в доход бюджета.

В случае признания виновным материально-ответственного лица или другого работника (если товарно-материальные запасы были приобретены за счет внебюджетных средств) взыскиваемая с виновного лица сумма приходится на счет по внебюджетным средствам организации.

Если товарно-материальные запасы были приобретены за счет бюджетных и внебюджетных средств, взыскиваемая с виновного лица сумма стоимости товарно-материальных запасов подлежит пропорциональному распределению в части доли средств бюджета

и доли внебюджетных средств, при этом соответствующая часть средств перечисляется в доход бюджета, а оставшаяся часть приходится на счет по внебюджетным средствам организации и полностью расходуется на укрепление материально-технической базы организации.

Если взамен товарно-материальных запасов, которые были выявлены как недостача, материально ответственным лицом передаются в распоряжение организации товарно-материальные запасы с равной или меньшей стоимостью, то эти товарно-материальные запасы в установленном порядке приходятся по рыночной цене, а недостаток восполняется внесением материально ответственным лицом денежных средств.

Стоимость выбывающих ТМЗ подлежит *списанию* с баланса в момент определения факта выбытия. Товарно-материальные запасы списываются с баланса организации в результате:

- ❖ реализации;
- ❖ безвозмездной передачи;
- ❖ ликвидации (уничтожения) по причине негодности по истечении сроков хранения, вследствие физического и морального устаревания;
- ❖ выявления недостачи, потери или порчи (боя, лома);
- ❖ других операций и событий.

Списание ТМЗ производится по ценам их приобретения (с учетом расходов на доставку и других дополнительных расходов) или средним ценам, если они приобретались по разным ценам. Списание материалов и продуктов питания должно производиться на основании соответствующих документов, утвержденных руководителем организации (или его заместителем), и в пределах норм, установленных законодательством.

Определение стоимости остатков и выбывающих ТМЗ (в том числе отпущенных в производство) производится одним из следующих методов:

- по идентифицированной себестоимости затрат;
- по средневзвешенной стоимости (AVECO);
- по себестоимости первых по времени приобретения товарно-материальных запасов (ФИФО).

По каждой группе (виду) товарно-материальных запасов в течение отчетного года применяется только один метод

определения стоимости. Применение одного из методов определения стоимости по группе (виду) товарно-материальных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Товарно-материальные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.) и не являющиеся взаимозаменяемыми (т.е. они не могут обычным образом заменять друг друга), а также произведенные и предназначенные (используемые) для специальных проектов, оцениваются *по методу идентифицированной себестоимости затрат*.

При этом методе специфические затраты относятся на определенные товарно-материальные запасы. Этот метод отражения подходит для изделий, предназначенных для специальных проектов, независимо от того, были ли они куплены или произведены.

По методу AVECO стоимость каждой единицы товарно-материальных запасов определяется исходя из средневзвешенной стоимости идентичных единиц на начало периода и из стоимости таких же идентичных единиц, приобретенных или произведенных в течение периода.

Определение стоимости каждой единицы товарно-материальных запасов по методу AVECO производится путем деления общей себестоимости идентичных единиц запасов на их общее количество, складывающихся, соответственно, из себестоимости и количества остатка товарно-материальных запасов на начало периода и себестоимости и количества поступивших запасов в течение данного периода. Среднее значение может рассчитываться периодически или по мере поступления каждой новой партии товарно-материальных запасов в зависимости от выбранного организацией метода.

По методу ФИФО в себестоимость выбывающих единиц товарно-материальных запасов относится стоимость тех запасов, которые были приобретены или произведены в первую очередь, а стоимость товарно-материальных запасов на конец периода состоит из общей стоимости единиц запасов, которые были приобретены или произведены последними.

Определение стоимости товарно-материальных запасов на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого метода определения стоимости товарно-материальных запасов при их выбытии.

Применяемый метод определения стоимости ТМЗ при их выбытии должен быть отражен в учетной политике организации.

Учет операций по расходу товарно-материальных запасов, кроме продуктов питания, ведется в накопительной ведомости по расходу материалов формы № 396 (мемориальный ордер № 13).

10.4. Аналитический и синтетический учет товарно-материальных запасов

Аналитический учет товарно-материальных запасов, приобретенных (изготовленных) за счет бюджетных и внебюджетных средств, ведется в количественном и суммовом выражении по наименованиям материалов и ответственным лицам в книге (карточках) количественно-суммового учета материальных ценностей формы № 296, а также в оборотной ведомости по материальным запасам формы № М-44. Учет ТМЗ на складе ведется материально ответственным лицом в книге складского учета материалов формы № М-17 только по наименованиям, сортам и количеству.

Материалы и продукты питания записываются в учетные регистры по приходу на основании первичных документов (счетов, актов и других) на число (дату) получения товарно-материальных запасов. В первичных документах должна быть указана следующая информация: от кого поступили материалы или продукты питания, наименование, сорт, количество (вес), цена, сумма, дата поступления на склад и подпись материально ответственного лица о принятии этих ценностей.

В случаях, когда имеются расхождения с данными документов поставщика, составляется акт приемки. Акт составляется приемочной комиссией в двух экземплярах с обязательным участием заведующего складом (материально ответственное лицо) и представителя от поставщика или незаинтересованной организации. Один экземпляр акта используется для учета

принятых материальных ценностей, другой для направления претензионного письма поставщику.

Выдача материалов со склада производится по документам, утвержденным руководителем организации (или его заместителем). Для выдачи материалов применяются следующие документы:

➤ *накладная (требование) формы № 434.* Применяется при выдаче материалов со склада и при перемещении материалов внутри организации. Накладная (требование) выписывается в двух экземплярах;

➤ *меню-требование на выдачу продуктов питания формы № 299.* Применяется для выдачи продуктов питания со склада. Меню-требование составляется ежедневно на основании норм раскладки продуктов питания и данных о количестве довольствующихся. Меню-требование с расписками лиц о выдаче и получении продуктов питания передается в бухгалтерию в сроки, установленные графиком (но не реже трех раз в месяц);

➤ *ведомость на выдачу кормов и фуража формы № 397.* Корма и фураж отпускаются со склада в пределах установленных норм;

➤ *ведомость выдачи материалов на нужды организации формы № 410.* Применяется для выдачи хозяйственных материалов, материалов для учебных и других целей в течение месяца. При этом записи в ведомости следует производить не в хронологическом порядке, а для каждого вида материалов необходимо оставлять определенное количество строк, чтобы в конце месяца по каждому виду материалов можно было получить общий итог;

➤ *заборная карта формы № 431.* Применяется как при ежедневном отпуске материалов и топлива, так и через определенные промежутки времени в течение месяца. Заборная карта выписывается на каждого получателя на несколько наименований материалов для расходования по прямому назначению. Эта карта выписывается в двух экземплярах, один из которых с распиской получателя хранится на складе, второй экземпляр хранится у получателя.

При ежедневном отпуске материалов заборная карта выписывается сроком на 15 дней, а при периодическом отпуске - сроком на месяц. Материалы и топливо выдаются в пределах

установленного лимита по предъявлении получателем своего экземпляра заборной карты. Отпуск материалов сверх установленного лимита производится по накладной (требованию) формы № 434. В случаях, когда выдача топлива со склада по накладной (требованию) или заборной карте является невозможной, списание расхода топлива производится по актам обмера остатков.

Аналитический учет строительных материалов ведется по наименованиям материалов, количеству и стоимости в книге (карточках) количественно-суммового учета материальных ценностей формы № 296.

Учет расходов продуктов питания ведется в накопительной ведомости по расходу продуктов питания формы № 399. Эта ведомость ведется по материально ответственным лицам. Записи в ней производятся на основании меню-требования формы № 299 и других документов. По окончании месяца в ведомости подсчитываются итоги, которые служат для определения стоимости израсходованных продуктов питания.

Одновременно сверяется число довольствующихся по детским дошкольным образовательным учреждениям с данными посещаемости детей, по лечебным организациям – со сведениями о наличии больных и др.

В свод формы № 411, кроме данных накопительных ведомостей, записываются данные других расходных документов на продукты питания (недостача, возврат на базу продуктов питания и др., на основании составленных актов).

Аналитический учет продуктов питания ведется по наименованиям, сортам, количеству, стоимости и материально ответственным лицам в оборотной ведомости формы № М-44.

Записи в оборотной ведомости производятся на основании данных накопительных ведомостей форм № 300 и № 399 и других документов по приходу и расходу продуктов питания. Ежемесячно в оборотных ведомостях подсчитываются обороты и выводятся остатки на начало месяца.

Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей ведется материально ответственным лицом в книге складского учета материалов формы № М-17 по наименованиям и количеству. Выдача этих предметов со склада производится на основании

накладной (требования) формы № 434. При выдаче предметов со склада в эксплуатацию на предмете проставляется маркировочный штамп, где указываются наименование отдела, год и месяц сдачи предмета в эксплуатацию. Маркировка производится краской (несмываемой при стирке и химическом воздействии) или прикрепляется при помощи жетона.

Для списания разбитой посуды ведется журнал регистрации боя посуды формы № 325. Записи в журнале производятся соответствующими должностными лицами. Постоянно действующая комиссия следит за правильным ведением журнала и ежеквартально (ежемесячно) составляет акт на списание разбитой посуды. Этот акт утверждается руководителем организации.

Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе в организациях народного образования, здравоохранения и других учреждениях учитываются с разделением на следующие группы:

- ♣ белье (рубашки, сорочки, халаты и т.п.);
- ♣ постельное белье и принадлежности (матрацы, подушки, одеяла, простыни, пододеяльники, наволочки, покрывала, мешки спальные и т.п.);
- ♣ одежда и обмундирование, включая спецодежду (костюмы, пальто, плащи, полуботинки, платья, кофты, юбки, куртки, брюки и т.п.);
- ♣ обувь, включая специальную (ботинки, сапоги, валенки и т.п.);
- ♣ спортивная одежда и обувь (костюмы, кроссовки, ботинки и т.п.).

Аналитический учет ТМЗ ведется по наименованиям предметов, сортам, количеству, стоимости и материально ответственными лицами в книге (карточках) количественно-суммового учета материальных ценностей формы № 296.

Аналитический учет молодняка животных ведется по видам и возрастным группам, а животных на откорме – только по видам в книге учета животных формы № 395.

Синтетический учет ТМЗ ведется согласно плану счетов бухгалтерского учета в бюджетных организациях на следующих счетах:

05 «Готовая продукция»;

06 «Прочие товарно-материальные запасы».

Счет 05 «Готовая продукция» состоит из субсчета 050 «Готовая продукция», на котором учитывается фактическая себестоимость произведенной готовой продукции.

На этом субсчете также учитывается продукция вспомогательных сельскохозяйственных и учебно-опытных хозяйств, строительные материалы, продукты питания, медикаменты и перевязочные средства, топливо, горюче-смазочные материалы, материалы длительного использования для научно-исследовательских работ и другие товарно-материальные запасы, приобретенные для выполнения научно-исследовательских работ по хозяйственным договорам.

Счет 06 «Прочие товарно-материальные запасы» отражается в учете с подразделением на субсчета:

060 «Строительные материалы»;

061 «Продукты питания»;

062 «Медикаменты и перевязочные средства»;

063 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

064 «Топливо, горюче-смазочные материалы»;

065 «Запасные части к машинам и оборудованию»;

069 «Прочие товарно-материальные запасы».

На субсчете 060 «Строительные материалы» учитываются строительные материалы, используемые в процессе строительства и монтажных работ. К ним относятся: силикатные материалы (цемент, песок, гравий, известь, камень, кирпич и др.); лесные материалы (лес круглый, пиломатериалы, фанера и т.п.); строительный металл (железо, жель, сталь, цинк листовой, арматура и т.п.); металлоизделия (гвозди, гайки, болты, скобяные изделия и т.п.); санитарно-технические материалы (краны, муфты и т.п.); электротехнические материалы (кабель, лампы, патроны, ролики, шнур, провод, предохранители и т.п.); химикомоскательные (краска, олифа и т.п.) и другие аналогичные материалы.

На субсчете 061 «Продукты питания» учитываются продукты питания организации. Учет поступления продуктов питания ведется в накопительной ведомости по приходу продуктов питания формы № 300, которая составляется отдельно по каждому материально ответственному лицу. Записи в ведомости производятся на основании первичных документов в

количественном и суммовом выражении. По окончании месяца в ведомости подсчитываются итоги.

На субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства» учитываются медикаменты, компоненты, бактериальные препараты, сыворотки, вакцины, кровь и перевязочные материалы и другие лекарственные средства в больницах, лечебно-профилактических, лечебно-ветеринарных организациях и других организациях, где в сметах расходов предусмотрены ассигнования на эти цели, а также вспомогательные и аптекарские материалы в медицинских организациях, имеющих свои аптеки.

На субсчете 063 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» учитываются хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности, используемые для текущих нужд организаций (электрические лампочки, мыло, щетки и др.), и другой инвентарь и хозяйственные принадлежности.

На субсчете 064 «Топливо, горюче-смазочные материалы» учитываются все виды топлива, горючих и смазочных материалов (дрова, уголь, бензин, керосин, мазут, автол и т.д.), находящихся на складах, а также непосредственно у материально ответственных лиц.

На субсчете 065 «Запасные части к машинам и оборудованию» учитываются запасные части, предназначенные для ремонта и замены изношенных частей в машинах (медицинских, электронно-вычислительных и т.п.), оборудовании, тракторах, комбайнах, транспортных средствах (моторы, автомобильные шины, камеры и ободные ленты и т.п.).

На субсчете 069 «Прочие товарно-материальные запасы» учитываются материалы длительного использования для научно-исследовательских и лабораторных работ.

В состав прочих товарно-материальных запасов могут быть включены: специальное оборудование для научно-исследовательских работ, выполняемых по хозяйственным договорам; молодняк животных и животные на откорме; реактивы и химикаты, предназначенные для учебных, научных и других целей; стеклянная и химическая посуда; металлы, электро- радио-материалы, радиолампы, фото-принадлежности, а также бумага для учебных и научных целей; подопытные животные, а также другие

материалы для научно-исследовательских целей и дорогостоящие материалы, используемые для протезирования.

Типовая корреспонденция счетов по операциям учета товарно-материальных запасов в бюджетных организациях представлена в табл. 10.3.

Таблица 10.3

Корреспонденция по счетам учета товарно-материальных запасов⁵¹

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Оприходование излишка товарно-материальных запасов, выявленных в результате инвентаризации	Субсчета по учету товарно-материальных запасов	273
Списание недостачи товарно-материальных запасов, выявленных в результате инвентаризации	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Субсчета по учету товарно-материальных запасов
<i>На сумму недостачи товарно-материальных запасов, обнаруженных при инвентаризации приобретенных за счет бюджетных средств или если источник приобретения не известен (если взыскивается с материально-ответственного лица):</i>	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	Субсчета по учету товарно-материальных запасов
а) списание стоимости товарно-материальных запасов		
б) начисление доходов в бюджет на сумму, подлежащую к взысканию с виновного лица	170	160
в) уплата виновным лицом	Субсчета по	170

⁵¹ Разработано авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утвержденной приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

суммы недостачи	учету денежных средств	
г) перечисление средств, в доход бюджета	160	Субсчета по учету денежных средств
<i>В случае признания виновным в недостаче материально-ответственного лица (если товарно-материальные запасы были приобретены за счет внебюджетных средств):</i>	170	Субсчета по учету товарно-материальных запасов
а) списание стоимости недостачи товарно-материальных запасов		
б) если остаточная стоимость данного товарно-материального запаса меньше суммы отнесенной на материально ответственное лицо	170	272
в) если остаточная стоимость данного товарно-материального запаса больше суммы отнесенной на материально ответственное лицо	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	170
г) уплата виновным лицом суммы недостачи	Субсчета по учету денежных средств	170
Готовая продукция, изготовленная (приобретенная) для реализации, в том числе оприходование части продукции, оставленной для собственных нужд	050	090
Фактическая себестоимость продукции, отгруженной покупателям (заказчикам) при предоставлении этим	200	050

покупателем (заказчиком) расчетных документов		
Оприходование продукции сельских вспомогательных и учебных хозяйств	050	090

10.5. Применение информационных систем при ведении учета товарно-материальных запасов

Информацию о товарно-материальных запасах в ПК «УзАСБО» вводят с помощью аналитических и синтетических данных, используемых в книге «Журнал-главная» формы № 308, «Оборотной ведомости» по товарно-материальным запасам формы № М-44, «Книге (карточке) количественно-суммового учета материальных ценностей» формы № 296, «Книге складского учета материалов» формы № М-17, «Журнале регистрации боя посуды» формы № 325, сведениях о материально-ответственных лицах и других документах.

Первичная учетная информация о ТМЗ в ПК «УзАСБО» вводится в разделе «Учет товарно-материальных запасов» и на основе выполненных операций по бюджетному учету и отчетности формируются данные о:

- ❖ поступление ТМЗ;
- ❖ поступление готовой продукции и товарно-материальных запасов (безвозмездно и централизованно);
- ❖ перемещение ТМЗ из склада;
- ❖ перемещение ТМЗ из отдела в отдел;
- ❖ списание ТМЗ;
- ❖ списание ТМЗ на забалансовые счета.

Вопросы и задания

1. Что входит в состав ТМЗ в бюджетных организациях?
2. Посредством каких бухгалтерских записей отражается поступление и выбытие ТМЗ в бюджетных организациях?
3. Какие первичные документы, а также учетные регистры оформляются при ведении учета товарно-материальных запасов в бюджетных организациях?

4. В каком порядке проводится инвентаризация ТМЗ в бюджетных организациях?

5. Какая программа используется при учете ТМЗ в бюджетных организациях?

6. Изобразите графически (в виде схемы) назначение счетов по учету товарно-материальных запасов.

7. Составьте кластер по учету товарно-материальных запасов.

Тесты

1. Сколько раз в год проводится инвентаризация ТМЗ в бюджетных организациях?

А) 1 раз;

Б) 1 раз, и в случае смены материально ответственных лиц;

В) 2 раза;

Г) 5 раз.

2. При определении суммы сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей на топливо устанавливается ... норма-дней.

А) 20;

Б) 75;

В) 150;

Г) 45.

3. Сколько процентов средств, полученных от реализации ТМЗ, перечисляется в доход бюджета?

А) 25 %;

Б) 50 %;

В) 35 %;

Г) 45 %.

4. Оприходование на баланс, выявленных в результате инвентаризации излишков ТМЗ?

А) Дт 060-069 Кт 400;

Б) Дт 060-069 Кт 260;

В) Дт 060-069 Кт 273;

Г) Дт 060-069 Кт 280.

5. В результате инвентаризации выявлена недостача ТМЗ

...

А) Дт 060-069 Кт 162;

- Б) Дт 173 Кт 060-069;
- В) Дт 170 Кт 060-069;
- Г) Дт 060-069 Кт 163.

6. При расходовании материалов на научно-исследовательские работы по хозяйственным договорам...

- А) Дт 251 Кт 060-067;
- Б) Дт 090 Кт 060-069;
- В) Дт 082 Кт 060-069;
- Г) Дт 231 Кт 060-069.

7. Списание в установленном порядке ТМЗ в связи с их использованием...

- А) Дт 231, 241, 251, 261 Кт 170;
- Б) Дт 231, 241, 251, 261, 271 Кт 060-069;
- В) Дт 231, 241, 251, 261, 271 Кт 170;
- Г) Дт 082 Кт 060-069.

8. На какие цели бюджетной организацией могут быть направлены средства, полученные от продажи товарно-материальных ценностей, и оставляемые в ее распоряжении?

- А) материальное стимулирование работников;
- Б) покрытие кредиторской задолженности, укрепление материально-технической базы;
- В) покрытие кредиторской задолженности, укрепление материально-технической базы, материальное стимулирование;
- Г) укрепление материально-технической базы в соответствии со сферой деятельности.

9. На сумму выручки от реализации ненужных и устаревших материальных ценностей (приобретенных за счет внебюджетных средств), дохода от сдачи вторичного сырья...

- А) Дт 113 Кт 152;
- Б) Дт 119 Кт 152;
- В) Дт 112 Кт 159;
- Г) Дт 159 Кт 112.

10. Учтены расходы по транспортировке материальных ценностей, приобретенных бюджетной организацией...

- А) Дт 091 Кт 159;
- Б) Дт 231 Кт 150;
- В) Дт 231 Кт 159;
- Г) Дт 060-069 Кт 159.

ГЛАВА XI. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

11.1. Финансовые активы, цель и задачи их учета

Финансовые активы – это форма собственности организации, которая предполагает получение дохода, и включает в себя: кассовую наличность, денежные средства на бюджетных и внебюджетных счетах в банках, аккредитивы, денежные эквиваленты, иностранную валюту и другие денежные средства.

Цель учета финансовых активов в бюджетных организациях заключается в формировании и представлении пользователям полной, достоверной, своевременной, объективной бухгалтерской информации о состоянии и движении денежных средств в кассе, на бюджетных и внебюджетных счетах, аккредитивов, денежных эквивалентов и прочих финансовых активов.

Основными задачами учета финансовых активов в бюджетных организациях являются:

- ✓ ведение учета финансовых активов бюджетных организаций с применением требований нормативно-правовых документов;
- ✓ своевременное и правильное отражение хозяйственных операций по учету финансовых активов в первичных и сводных бухгалтерских документах, а также учетных регистрах;
- ✓ обеспечение сохранности и целевого использования бюджетных и внебюджетных средств и иных финансовых активов, предусмотренных в смете расходов, смете доходов и расходов;
- ✓ полное, достоверное и своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета наличия и движения финансовых активов;
- ✓ осуществление контроля за финансовыми вложениями, денежными документами, денежными средствами на расчетных счетах и в кассе организации;
- ✓ определение курсовых разниц по денежным средствам в иностранной валюте согласно курсам, установленным со стороны Центрального банка Республики Узбекистан и их своевременное отражение в документах и учете;

✓ формирование соответствующих отчетов о наличии и движении финансовых активов бюджетных организаций.

Ведение учета денежных средств в бюджетных организациях включает в себя учет аккредитивов, денежных эквивалентов, иностранной валюты и других денежных средств. Денежные средства в иностранной валюте и операции, связанные с ними, учитываются в национальной валюте – сум, путем пересчета по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату совершения операции с иностранной валютой (по дате банковской выписки или других подтверждающих документов).

Расчетные операции в бюджетных организациях осуществляются в безналичной форме. Для этого используются платежные поручения, где в графе «Наименование плательщика» указывается территориальный отдел Казначейства, а также в отдельных строках – наименование бюджетной организации, номер лицевого расчетного счета ИНН.

11.2. Порядок открытия, ведения и закрытия лицевых счетов по бюджетным и внебюджетным средствам

В целях ведения операций по учету поступления и расходования средств бюджетов бюджетной системы и бюджетов других целевых фондов (ДЦФ) для соответствующих уровней бюджетов бюджетной системы, бюджетных организаций, получателей бюджетных средств, получателей средств из бюджетов ДЦФ, финансовыми органами и органами-распорядителями ГЦФ и ДЦФ в ИС «МФРУ» открываются казначейские лицевые счета по соответствующим кодам бюджетной классификации государственного бюджета Республики Узбекистан. Виды казначейских лицевых счетов указаны на рис. 11.1.

Казначейские лицевые счета по уровням – регистры аналитического учета, предназначенные для отражения на них информации по утвержденным объемам бюджетных средств соответствующих уровней и видов бюджетов бюджетной системы, операций по средствам взаиморасчетов распределенных между различными уровнями бюджетов бюджетной системы, объемах сумм кассовых доходов и расходов соответствующих бюджетов

бюджетной системы в процессе казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы и бюджетов ДЦФ.



Рис. 11.1. Виды казначейских лицевых счетов

Номер казначейского лицевого счета по уровням состоит из семнадцати разрядов:

➤ с 1 по 6 разряд – код источников средств и уровней соответствующих бюджетов, в соответствии с утвержденной Классификацией источников средств и уровней бюджетов бюджетной системы;

➤ с 7 по 9 разряд – код валюты, в соответствии с утвержденным классификатором валют;

➤ с 10 по 14 разряд – код территориальной принадлежности, в соответствии с утвержденной территориальной классификацией;

➤ с 15 по 17 разряд – уникальный номер казначейского лицевого счета, присваиваемый в ИС «МФРУ» автоматически.

Казначейские лицевые счета по доходам являются регистрами аналитического учета, предназначенные для отражения на них информации по утвержденным размерам доходов соответствующих бюджетов, объемам поступлений кассовых доходов и произведенных суммах возвратов (зачетов) по видам и источникам доходов в соответствующий бюджет в процессе казначейского исполнения доходов бюджетов бюджетной системы и бюджетов ДЦФ. Казначейские лицевые счета по доходам определяют принадлежность поступающих доходов к соответствующей территории, на которой было осуществлено зачисление средств, в соответствующие бюджеты. Номер

казначейского лицевого счета по доходам состоит из *двадцати пяти разрядов*:

✚ с 1 по 6 разряд – код источников средств и уровней соответствующих бюджетов, в соответствии с утвержденной классификацией источников средств и уровней бюджетов бюджетной системы;

✚ с 7 по 9 разряд – код валюты, в соответствии с утвержденным классификатором валют;

✚ 10 разряд – контрольный ключ;

✚ с 11 по 15 разряд – код территориальной принадлежности, в соответствии с утвержденной территориальной классификацией;

✚ с 16 по 22 разряд – вид дохода;

✚ с 23 по 25 разряд – соответствующий код организационной классификации.

Казначейские лицевые счета по расходам являются регистрами аналитического учета, предназначенные для отражения на них утвержденных (уточненных) плановых бюджетных ассигнований, зарегистрированных юридических и финансовых обязательств и осуществленных кассовых расходов. Номер казначейского лицевого счета по расходам состоит из *двадцати семи разрядов*:

❖ с 1 по 6 разряд – код источников средств и уровней соответствующих бюджетов, в соответствии с утвержденной классификацией источников средств и уровней бюджетов бюджетной системы;

❖ с 7 по 9 разряд – код валюты, в соответствии с утвержденным классификатором валют;

❖ с 10 по 14 разряд – код территориальной принадлежности, в соответствии с утвержденной территориальной классификацией;

❖ с 15 по 21 разряд – соответствующий код функциональной классификации;

❖ с 22 по 24 разряд – соответствующий код организационной классификации;

❖ с 25 по 27 разряд – уникальный номер казначейского лицевого счета, присваиваемый в ИС «МФРУ» автоматически.

Казначейские лицевые счета по расходам делятся на два типа: бюджетные и внебюджетные.

На *бюджетных казначейских лицевых счетах* по расходам ведется учет:

- плановых бюджетных ассигнований и средств ДЦФ, предусмотренных в смете расходов для обеспечения их деятельности и проведения централизованных мероприятий;

- плановых бюджетных ассигнований, предусмотренных для нижестоящих организаций, не имеющих статуса юридического лица;

- плановых бюджетных ассигнований и средств ДЦФ, предусмотренных в месячной разбивке расходов по объектам капитального строительства;

- средств, предусмотренных в смете расходов по средствам резервного фонда Кабинета Министров Республики Узбекистан, резервных фондов республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента;

- юридических и финансовых обязательств;

- разрешение на оплату расходов;

- кассовых расходов.

На *внебюджетных казначейских лицевых счетах* по расходам ведется учет:

- плановых внебюджетных средств, предусмотренных в соответствующих сметах бюджетных организаций, получателей бюджетных средств и получателей средств из бюджетов ДЦФ, за исключением тех видов внебюджетных средств, поступления и направления расходования которых, не лимитируются;

- поступающих внебюджетных средств;

- юридических и финансовых обязательств;

- кассовых расходов.

Открытие и закрытие казначейских лицевых счетов *по уровням* осуществляется в ИС «МФРУ» по:

- республиканскому бюджету Республики Узбекистан – Министерством финансов;

- республиканскому бюджету Республики Каракалпакстан, областным бюджетам областей и городскому бюджету города Ташкента – соответственно, Министерством финансов Республики Каракалпакстан, финансовыми управлениями хокимиятов областей и города Ташкента;

➤ бюджетам районов и городов – финансовыми отделами районных и городских хокимиятов;

➤ бюджетам ГЦФ – органами-распорядителями ГЦФ;

➤ бюджетам ДЦФ – органами-распорядителями ДЦФ.

Открытие и закрытие казначейских лицевых счетов *по доходам* осуществляется Министерством финансов в ИС «МФРУ».

Казначейские лицевые счета *по расходам* открываются по соответствующим типам:

❖ организациям, финансируемым из республиканского бюджета Республики Узбекистан, – Министерством финансов;

❖ организациям, финансируемым из республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, – соответственно, Министерством финансов Республики Каракалпакстан, финансовыми управлениями хокимиятов областей и города Ташкента;

❖ организациям, финансируемым из бюджетов районов и городов, – финансовыми отделами районных и городских хокимиятов;

❖ организациям, финансируемым из бюджетов ГЦФ, – органами-распорядителями ГЦФ;

❖ организациям, финансируемым из бюджетов ДЦФ, – органами-распорядителями ДЦФ.

Таким образом, контроль поступления доходов и осуществления расходов ведется в систематизированной единой системе, и любая информация может быть оперативно предоставлена заинтересованным пользователям.

В бюджетных организациях, перешедших на казначейское обслуживание, учет безналичных денежных средств осуществляются Казначейством Министерства финансов и его территориальными подразделениями на едином казначейском счете, а также территориальных казначейских счетах.

Бюджетные казначейские лицевые счета открываются на основании:

✓ заявления на открытие казначейского лицевого счета. При этом в случае если бюджетная организация является одновременно распорядителем бюджетных средств нижестоящих бюджетных организаций, не имеющих статуса юридического лица для

открытия соответствующих казначейских лицевых счетов, к заявлению на открытие казначейского лицевого счета прилагается список, обслуживаемых нижестоящих бюджетных организаций;

✓ сметы расходов. При этом для бюджетных организаций, осуществляющих учет и обслуживание расходов нижестоящих бюджетных организаций, не имеющих статуса юридического лица, открываются отдельные казначейские лицевые счета для учета собственных расходов (согласно смете расходов) и казначейские лицевые счета для учета расходов, обслуживаемых нижестоящих бюджетных организаций (на основе сводных смет расходов) отдельно по каждому подразделу бюджетной классификации;

✓ для заказчиков капитального строительства – помесичная разбивка расходов по объектам капитального строительства, адресный список строек, адресный список проектно-изыскательских работ, титульный список строек.

Внебюджетные казначейские лицевые счета открываются на основании:

- заявления на открытие казначейского лицевого счета. При этом в случае если бюджетная организация является одновременно распорядителем бюджетных средств нижестоящих бюджетных организаций, не имеющих статуса юридического лица для открытия соответствующих казначейских лицевых счетов, к заявлению на открытие казначейского лицевого счета прилагается список, обслуживаемых нижестоящих бюджетных организаций;

- сметы расходов по лимитируемым поступлениям и расходам внебюджетных средств (за исключением тех видов внебюджетных средств, поступления и направления расходования которых, не лимитируются). При этом для бюджетных организаций, осуществляющих учет и обслуживание расходов нижестоящих бюджетных организаций, не имеющих статуса юридического лица, открываются отдельные казначейские лицевые счета для учета собственных расходов (согласно смете расходов) и казначейские лицевые счета для учета расходов, обслуживаемых нижестоящих бюджетных организаций (на основе сводных смет расходов) отдельно по каждому подразделу бюджетной классификации.

Казначейские лицевые счета открываются в течение 1 рабочего дня со дня представления вышеуказанных документов

бюджетными организациями, получателями бюджетных средств и получателями средств из бюджетов ДЦФ.

В случае если представленные документы не соответствуют требованиям, они возвращаются в течение 2 рабочих дней на доработку и для устранения недостатков.

Представленные документы, на основании которых открыты казначейские лицевые счета, возврату не подлежат и хранятся в финансовых органах и органах-распорядителях ГЦФ и ДЦФ.

Финансовые органы и органы-распорядители ГЦФ и ДЦФ не позднее следующего дня после открытия или изменения казначейских лицевых счетов по расходам уведомляют об этом бюджетные организации, получателей бюджетных средств и получателей средств из бюджетов ДЦФ. В свою очередь, бюджетные организации, получатели бюджетных средств и получатели средств из бюджетов ДЦФ в течение 2 рабочих дней доводят реквизиты открытых или измененных казначейских лицевых счетов до соответствующих органов государственной налоговой службы и районных (городских) отделов внебюджетного Пенсионного фонда при Министерстве финансов.

При изменении наименования бюджетной организации, получателя бюджетных средств или получателя средств из бюджетов ДЦФ, не связанного с изменением подчиненности или организационно-правового статуса, бюджетная организация, получатель бюджетных средств или получатель средств из бюджетов ДЦФ в течение 1 рабочего дня после получения нового наименования письменно уведомляет об этом соответствующий финансовый орган или орган-распорядитель ГЦФ и ДЦФ.

На основании письменного уведомления бюджетной организации, получателя бюджетных средств и получателя средств из бюджетов ДЦФ финансовым органом и органом-распорядителем ГЦФ или ДЦФ вносятся соответствующие изменения в казначейский лицевой счет по расходам в связи с изменением наименования бюджетной организации, получателя бюджетных средств или получателя средств из бюджетов ДЦФ без изменения уникального номера казначейского лицевого счета.

Бюджетная организация, получатель бюджетных средств или получатель средств из бюджетов ДЦФ при его слиянии, разделении, выделении, преобразовании, после проведения

государственной регистрации вновь возникшей организации, а при реорганизации в форме присоединения после внесения в единый государственный реестр записей о прекращении деятельности организации, представляет в финансовый орган, орган-распорядитель ГЦФ или ДЦФ заявление на закрытие казначейских лицевых счетов по расходам с приложением копий документов о реорганизации.

При ликвидации бюджетной организации, получателя бюджетных средств или получателя средств из бюджетов ДЦФ руководителем ликвидируемой организации в течение 2 рабочих дней со дня начала процедуры ликвидации представляются в финансовый орган, орган-распорядитель ГЦФ или ДЦФ заверенные вышестоящей организацией или нотариально заверенные копии документов о ликвидации и о назначении ликвидационной комиссии с указанием сроков действия ликвидационной комиссии.

Уполномоченные сотрудники финансовых органов в соответствующих графах казначейских лицевых счетов отражают:

а) по бюджетным средствам:

☛ средства, указанные в сметах расходов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, включая временные, а также в помесячных разбивках расходов по объектам капитального строительства, в сметах расходов по средствам резервного фонда Кабинета Министров Республики Узбекистан, резервных фондов республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента;

☛ изменения, внесенные в сметы расходов, а также в помесячные разбивки расходов по объектам капитального строительства;

б) по внебюджетным средствам:

☛ средства, указанные в соответствующих сметах расходов бюджетных организаций, за исключением тех видов внебюджетных средств, поступления и направления расходования которых, не лимитируются;

☛ изменения, внесенные в сметы расходов.

Уполномоченные сотрудники казначейского подразделения в соответствующих графах казначейских лицевых счетов отражают:

а) по бюджетным средствам:

- выданные бюджетным организациям и получателям бюджетных средств разрешения на оплату расходов;
- зарегистрированные в казначейских подразделениях юридические обязательства;
- зарегистрированные в казначейских подразделениях финансовые обязательства;
- оплаченные (перечисленные) казначейскими подразделениями расходы, включая суммы средств, выплаченные наличными денежными средствами;

б) по внебюджетным средствам:

- поступающие внебюджетные средства;
- принятые к учету в казначейских подразделениях юридические обязательства;
- принятые к учету в казначейских подразделениях финансовые обязательства;
- оплаченные (перечисленные) казначейскими подразделениями расходы, включая суммы средств, выплаченные наличными денежными средствами.

Казначейские подразделения по запросам бюджетных организаций не позднее следующего рабочего дня после осуществления операций по их соответствующим казначейским лицевым счетам по расходам представляют им выписки с них с отражением операций за соответствующий рабочий день.

Закрытие казначейских лицевых счетов в связи с реорганизацией бюджетных организаций, изменением подчиненности, завершением работы ликвидационной комиссии, переходом на обслуживание в другое казначейское подразделение или в иных случаях, предусмотренных законодательством, осуществляется финансовыми органами, органами-распорядителями ГЦФ и ДЦФ в соответствии с заявлением на закрытие казначейского лицевого счета.

Учет информации об открытых и закрытых казначейских лицевых счетах по расходам ведется в Книге регистрации

казначейских лицевых счетов по расходам в ИС «МФРУ» в электронном виде.

11.3. Учет бюджетных и внебюджетных средств на счетах бухгалтерского учета бюджетных организаций

Для учета бюджетных и внебюджетных денежных средств, в бухгалтерском учете бюджетных организаций предназначены следующие счета:

- 10 «Бюджетные средства на счетах»;
- 11 «Внебюджетные средства на счетах».

В бюджетных организациях, не перешедших на казначейское обслуживание, учет безналичных денежных средств осуществляются на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Так, на счете 10 «Бюджетные средства на счетах» учитывается целевое финансирование организаций за счет средств бюджета. Он подразделяется на субсчета:

100 «Бюджетные средства, профинансированные на содержание организации»;

101 «Бюджетные средства, профинансированные на другие цели».

По дебету этих субсчетов записываются профинансированные суммы средств и суммы, внесенные на восстановление кассовых расходов, по кредиту – бюджетные средства, израсходованные по соответствующему целевому назначению, и суммы отозванных средств.

На субсчете 100 «Бюджетные средства, профинансированные на содержание организации» учитывается движение средств, используемых на основании утвержденных смет расходов на содержание центрального аппарата отдельных организаций, не перешедших на казначейское исполнение.

На субсчете 101 «Бюджетные средства, профинансированные на другие цели» учитываются средства, предназначенные для перевода главными распорядителями бюджетных средств подведомственным организациям и для расходования на централизованные мероприятия, а также средства, выделенные для

финансирования капитальных вложений и других мероприятий (в случаях, когда учет капитальных вложений и исполнения сметы расходов ведется на едином балансе). Нижестоящими распорядителями бюджетных средств на этом субсчете ведется учет открытых для них ассигнований для содержания организаций, а также для перевода нижестоящим организациям, находящимся в их ведении.

Учет операций по движению денежных средств на счетах ведется в накопительной ведомости формы № 381 (мемориальный ордер № 2).

В случае, когда для организации открыто несколько бюджетных счетов, накопительные ведомости ведутся по каждому бюджетному счету отдельно с присвоением мемориальным ордерам номеров 2-а, 2-б, 2-в, 2-г и т.д. В организациях, где по объему операций не требуется составления накопительных ведомостей, и при наличии нескольких счетов в банке учет движения денежных средств ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 отдельно по каждому бюджетному счету.

Аналитический учет по указанным операциям ведется по каждому счету с разделением по видам расходов согласно классификации расходов в книге учета кассовых и фактических расходов формы № 294.

На счете 11 «Внебюджетные средства на счетах» бюджетные организации учитывают:

- ❖ средства, поступившие по расчетам по специальным видам платежей;
- ❖ поступления от платно-контрактной формы обучения;
- ❖ средства фонда развития бюджетной организации, а также средства материального стимулирования и развития медицинских организаций;
- ❖ другие внебюджетные средства;
- ❖ средства, временно находящиеся в распоряжении;
- ❖ средства на валютных счетах;
- ❖ сумму дебиторской задолженности прошлых лет за счет средств бюджета, поступившую в текущем финансовом году;

❖ средства, поступившие от внебюджетного Пенсионного фонда при Министерстве финансов Республики Узбекистан на возмещение социальных выплат работникам организаций;

❖ другие оприходованные внебюджетные средства.

Счет 11 «Внебюджетные средства на счетах» подразделяется на субсчета:

110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей»;

111 «Поступления, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях»;

112 «Средства фонда развития бюджетной организации»;

113 «Прочие внебюджетные средства»;

114 «Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации»;

115 «Валютный счет»;

119 «Денежные средства на других счетах».

На субсчете 110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей» учитываются расчеты с родителями за содержание детей в детских образовательных учреждениях и других организациях, а также расчеты с работниками за получаемое ими питание.

На субсчете 111 «Поступления, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» организациями учитываются средства, поступившие от платно-контрактной формы обучения.

На субсчете 112 «Средства фонда развития бюджетной организации» организациями в установленном законодательством порядке ведется учет доходов и расходов фонда развития бюджетной организации, а также средств фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций.

На субсчете 113 «Прочие внебюджетные средства» организациями ведется учет поступивших средств от реализации устаревших и ненужных материальных ценностей, а также поступлений от различных видов штрафов и пени и других, не запрещенных законодательством поступлений.

На субсчете 114 «Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации» учитываются средства,

поступающие во временное распоряжение организаций и подлежащие возврату при выполнении определенных обязательств или перечислению на соответствующие счета. Аналитический учет этих сумм ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292.

На субсчете 115 «Валютный счет» ведется учет операций с иностранной валютой. В дебетовой стороне этого субсчета отражается приход иностранной валюты, а в кредитовой же стороне субсчета – расход иностранной валюты. Синтетический учет иностранной валюты ведется в накопительной ведомости формы № 381 (мемориальные ордера № 3), аналитический учет ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 отдельно по каждому виду иностранной валюты.

На субсчете 119 «Денежные средства на других счетах» учитываются средства, поступившие от территориальных подразделений Пенсионного фонда на счета организаций для выплат расходов по государственному социальному страхованию, и другие денежные средства.

Учет операций по движению денежных средств на внебюджетных счетах организаций ведется в накопительной ведомости формы № 381 (мемориальный ордер № 3). В случаях, когда организацией открыто несколько счетов, накопительные ведомости ведутся по каждому счету отдельно с присвоением мемориальным ордерам номеров 3-а, 3-б, 3-в, 3-г. В организациях, где по объему операций не требуется составление накопительных ведомостей, и при наличии нескольких счетов в банке (в казначействе) учет движения денежных средств ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 отдельно по каждому счету. Аналитический учет кассовых расходов ведется в книге учета кассовых и фактических расходов формы № 294.

Корреспонденция по счетам учета финансовых активов бюджетных организаций отражена в табл. 11.1.

Корреспонденция по счетам учета финансовых активов⁵²

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Оприходование излишка денежных средств выявленного в результате инвентаризации (за исключением денежных эквивалентов)	Субсчета по учету денежных средств	160
Перечисление этих денежных средств, в доход бюджета	160	Субсчета по учету денежных средств
Отражение недостачи денежных средств, выявленных в результате инвентаризации (за исключением денежных эквивалентов)	170	Субсчета по учету денежных средств
Оприходование этих средств	Субсчета по учету денежных средств	170
При финансировании бюджетных организаций, не перешедших на казначейское обслуживание	100 или 101	232
При целевом использовании профинансированных (оплаченных) средств	Соответствующие субсчета счетов 11, 12, 15, 16, 17 и другие	100 или 101
На сумму средств, поступивших на депозитные счета до востребования, открытые в обслуживающем банке на восстановление кассовых расходов	100 или 101	Соответствующие субсчета счетов 11, 12, 15, 16, 17 и другие
При финансировании вышестоящей организацией нижестоящей	232	101

⁵² Разработано авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утвержденной приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

Отражение нижестоящей организацией этих профинансированных средств	100	232
Оприходование специальных видов платежей от родителей	110	156
Использование этих средств на установленные цели	Субсчета счетов 12, 15, 16, 17 и другие	110
Поступления, поступившие от платно-контрактной формы обучения -	111	175
Использование этих средств на установленные цели	Соответствующие субсчета счетов 12, 15, 16, 17	111
Поступление доходов и поступлений фонда развития бюджетных организаций, а также поступление средств фонда поощрения и развития медицинских работников	112	Соответствующие субсчета счетов 10, 12, 15, и другие
Использование этих средств на установленные цели	Соответствующие субсчета счетов 12, 15, 16, 17 и другие	112
Поступление этих поступлений на лицевые счета	113	Соответствующие субсчета счетов 12, 15, и другие
Использование этих средств на установленные цели	Соответствующие субсчета счетов 12, 15, 16, 17 и другие	113
Суммы, временно поступившие в распоряжение организации	114	155
Суммы, перечисленные на выполнение поручений	155	114
Покупка организацией за счет бюджетных или внебюджетных средств иностранной валюты	115	Субсчета по учету денежных средств

Приход в кассу наличных денежных средств из лицевых счетов	120 или 121	Соответствующие субсчета счетов 10 или 11
Использование этих средств на установленные цели	Соответствующие субсчета счета 17 и другие	120 или 121
Вложение аккредитивов	130	Субсчета по учету денежных средств
Использование аккредитивов	Соответствующие субсчета счета 15	130
Возврат вложенных аккредитивов	Субсчета по учету денежных средств	130
Сдача денег инкассаторам, перечисление денег и другие случаи	131	Субсчета по учету денежных средств
Оприходование указанных денежных средств	Субсчета по учету денежных средств	131
При покупке денежных эквивалентов	132	Соответствующие субсчета по учету денежных средств или счета расчетов
Размещение на банковские депозиты временно свободных средств	140	Соответствующие субсчета счета 11
Возврат этих средств на лицевые счета организаций	Соответствующие субсчета счета 11	140
Начисление процентов в виде доходов по средствам, размещенным на депозиты	159	Соответствующие субсчета по учету источников данных средств
Поступление процентов в виде доходов	Соответствующие субсчета счета 11	159

11.4. Учет кассовых операций, прочих денежных средств и финансовых вложений

Для осуществления расчетов наличными деньгами бюджетные организации должны иметь кассу. *Кассой* называется специально оборудованное и изолированное помещение, предназначенное для приема, выдачи и временного хранения наличных денег.

Руководители предприятий и организаций обязаны оборудовать кассу и обеспечить сохранность наличных денег в помещении кассы, а также при доставке их из учреждения банка и сдаче в банк.

Операции, связанные с получением и расходованием наличных денег в национальной и иностранной валютах непосредственно из кассы предприятия, называются *кассовыми операциями*.

Порядок учета кассовых операций в национальной валюте регламентируется «Правилами ведения кассовых операций юридическими лицами» (рег. МЮ РУз № 2687 от 22.06.2015 г.).

Порядок учета кассовых операций в иностранной валюте регламентируется «Порядком ведения юридическими лицами кассовых операций с иностранной валютой на территории Республики Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 611 от 22.01.1999 г.).

Прием в кассу наличных денежных средств осуществляется по приходному кассовому ордеру формы № КО-1, подписанному главным бухгалтером или уполномоченным им лицом.

Выдача наличных денег из кассы организаций производится по расходному кассовому ордеру формы № КО-2 или другим надлежаще оформленным документам (платежным ведомостям, заявлениям на выдачу денег, счетам и др.) с проставлением на этих документах штампа с реквизитами расходного кассового ордера. Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем и главным бухгалтером организации или лицами, ими уполномоченными.

В случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах, заявлениях, счетах имеется разрешительная надпись руководителя организации, подпись руководителя на расходных кассовых ордерах необязательна.

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы немедленно после получения или выдачи по ним денег подписываются кассиром, а приложенные к ним документы погашаются штампом или надписью «Оплачено» с указанием даты (число, месяц, год).

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов формы № КО-3. Расходные кассовые ордера,

оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на выплату заработной платы, регистрируются после ее выдачи.

Учет приема и выдачи наличных денег в организации ведется в кассовой книге формы КО-4 или формы 440. При этом в организациях учет операций с наличностью в иностранной валюте ведется в отдельной кассовой книге.

Записи в кассовой книге осуществляются шариковой ручкой, химическим карандашом или чернилами в двух экземплярах с применением копировальной бумаги. Вторые экземпляры листов должны быть отрывными, они служат отчетом кассира. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами.

Подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге запрещаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира, а также главного бухгалтера или лица, его заменяющего.

Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после получения или выдачи денег по каждому ордеру или другому заменяющему его документу. Ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число. На следующий день он передает в бухгалтерию в качестве отчета кассира второй отрывной лист (копию записей в кассовой книге за день) с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

Представленный кассовый отчет проверяется бухгалтерией, и на его основании производится запись в накопительную ведомость по кассовым операциям формы № 381 (мемориальный ордер № 1) и другие регистры аналитического учета. Из общей суммы оборотов за месяц по мемориальному ордеру № 1 исключаются обороты по бюджетным (внебюджетным) счетам. Контроль правильного ведения кассовой книги возлагается на главного бухгалтера организации.

В организациях, имеющих большое количество подразделений, выплата заработной платы и пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, пенсий работающим пенсионерам может производиться по письменному приказу руководителя организации другими, кроме кассиров, лицами. В таких случаях с данными лицами обязательно должны заключаться письменные

договоры о полной материальной ответственности. При выдаче из кассы наличных денег доверенным лицам учет таких выдач ведется кассиром в книге учета выданных раздатчикам денег на выплату заработной платы, стипендий и других платежей формы № 320. При выдаче денег из кассы в подотчет нескольким лицам взамен индивидуальных расходных кассовых ордеров применяется ведомость на выдачу денег из кассы подотчетным лицам формы № 317. В организациях, в которых по штату не предусмотрена должность кассира, выплата заработной платы работникам и оплата мелких хозяйственных расходов производится через подотчетных лиц, оформленных приказом руководителя организации. Чеки на получение наличных денег из учреждения банка выписываются на имя этих лиц.

Субсчета 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте» и 121 «Наличные денежные средства в иностранной валюте» дебетуются на суммы, поступившие в кассу, и кредитуются на суммы, выданные из кассы. В тех случаях, когда из-за отдаленности обслуживаемой организации платежная или расчетно-платежная ведомость не может быть возвращена доверенным лицом в кассу бухгалтерии по истечении трех дней, выплата заработной платы может производиться через подотчетное лицо. В этих случаях сумма, необходимая для выплаты заработной платы, выдается подотчетному лицу из кассы по расходному кассовому ордеру и относится в субсчет 172 «Расчеты с подотчетными лицами».

В бюджетных организациях учет *прочих денежных средств* осуществляется с помощью аккредитива. **Аккредитив** – условное денежное обязательство, принимаемое банком (банком-эмитентом) по поручению клиента (плательщика по аккредитиву). Согласно «Положению о безналичных расчетах в Республике Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 2465 от 03.06.2013 г.), 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 платежи при условии представления получателем средств документов и выполнения иных условий, предусмотренных аккредитивом.

Срок действия и порядок расчетов по аккредитиву устанавливаются в договоре между плательщиком и получателем денежных средств. Договор должен также содержать:

- наименование банка-эмитента;
- вид аккредитива и способ его исполнения;
- способ извещения получателя средств об открытии аккредитива;
- полный перечень и точную характеристику документов, представляемых получателем средств, для получения средств по аккредитиву;
- сроки представления документов после отгрузки товаров (оказания услуг, выполнения работ), требования к их оформлению.

Аккредитивы могут быть открыты в виде покрытых (депонированных) или непокрытых аккредитивов. При открытии *покрытого (депонированного) аккредитива* банк-эмитент при его открытии обязан перечислить собственные средства клиента или предоставленный ему кредит в распоряжение исполняющего банка на весь срок действия обязательства банка-эмитента. При открытии *непокрытого аккредитива* банк-эмитент предоставляет исполняющему банку право списывать всю сумму аккредитива с ведущегося в исполняющем банке счета банка-эмитента.

Покрытые и непокрытые аккредитивы могут быть отзывными или безотзывными. При отсутствии в его тексте такого указания аккредитив является отзывным. *Отзывной аккредитив* может быть изменен или отменен банком-эмитентом без предварительного уведомления получателя средств. Отзыв аккредитива не создает каких-либо обязательств банка-эмитента перед получателем средств. Все распоряжения об изменении условий отзывного аккредитива плательщик может давать получателю средств только через банк-эмитент, который извещает банк получателя средств (исполняющий банк), а последний — получателя средств. Исполняющий банк обязан осуществить платеж и иные операции по отзывному аккредитиву, если к моменту их совершения им не получено уведомление об изменении условий или отмене аккредитива.

Безотзывный аккредитив не может быть изменен или отменен без согласия получателя средств, в пользу которого он открыт. Исполняющий банк на основе договора с банком-эмитентом может

подтвердить безотзывный аккредитив. В этом случае безотзывной аккредитив становится подтвержденным аккредитивом. При подтвержденном аккредитиве исполняющим банком принимается к себе дополнительные обязательства к обязательствам банка-эмитента произвести платеж в соответствии с условиями аккредитива. Подтвержденный аккредитив не может быть изменен или отменен без согласия исполняющего банка. 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, в котором подробно указывает данные по следующим пунктам:

- номер договора, являющегося основанием для открытия аккредитива;
- срок действия аккредитива (день, месяц закрытия аккредитива);
- наименование поставщика продукции;
- наименование исполняющего банка;
- место исполнения аккредитива;
- полное и точное наименование документов, являющихся основанием для платежей по аккредитиву, сроки их представления и порядок утверждения (подробный список может быть приложен к заявлению);
- вид аккредитива и вся необходимая информация по нему;
- сумма аккредитива.

При неполном перечне условий аккредитива, отсутствии точной характеристики подтверждающих документов, предоставляемых получателем для получения средств по аккредитиву, и требований к их оформлению, банки возвращают заявления на аккредитив плательщику и не открывают аккредитивные счета. Заявление на аккредитив представляется в банк-эмитент в двух экземплярах: первый экземпляр после оплаты подшивается в документы дня банка; второй экземпляр прилагается к выписке из лицевого счета плательщика средств.

Депонированная сумма по заявлению клиента на аккредитив по системе электронных платежей отправляется в банк получателя средств и зачисляется на аккредитивный счет получателя средств. Исполняющий банк извещает получателя средств о поступлении средств.

В исполняющем банке электронное заявление на аккредитив распечатывается в двух экземплярах, где: один экземпляр подшивается в документы дня банка; другой экземпляр помещается в картотеку № 1.

Зачисление средств на депозитный счет до востребования получателя средств, производится при представлении им в банк документов, предусмотренных договором сторон и подтверждающих выполнение всех условий аккредитива, до истечения срока аккредитива. Получатель средств, представляет в исполняющий банк подтверждающие документы в двух экземплярах. Исполняющий банк обязан проверить соблюдение получателем средств, всех условий аккредитива, а также правильность оформления подтверждающих документов. При нарушении хотя бы одного из условий аккредитива зачисление средств на счет поставщика запрещается. При зачислении средств на депозитный счет получателя средств в исполняющем банке выписывается мемориальный ордер в четырех экземплярах, в графе «Детали платежа» указываются номер и дата договора, в счет которого производится оплата. Одновременно оплаченная сумма аккредитива списывается с картотеки № 1. Закрытие аккредитива в банке получателя средств, производится: по истечении срока аккредитива; по письменному заявлению получателя средств об отказе дальнейшего использования аккредитива, представленного до истечения его срока, и если это предусмотрено условиями аккредитива; по письменному требованию плательщика об отзыве аккредитива полностью или частично, если это предусмотрено условиями аккредитива. О закрытии аккредитива исполняющий банк уведомляет банк-эмитент. Неиспользованная сумма перечисляется банку плательщика на счет, с которого депонировались средства.

Для учета прочих денежных средств, в бюджетных организациях используется счет 13 «Прочие денежные средства», на котором учитываются аккредитивы, денежные средства в пути и другие денежные средства организаций. Данный счет отражается в учете с подразделением на субсчета:

130 «Аккредитивы»;

131 «Денежные средства в пути»;

132 «Денежные эквиваленты».

На субсчете 130 «Аккредитивы» принимаются к учету аккредитивы по поставке материальных ценностей, а также выполненным работам, услугам, выставленные согласно заключенным взаимным договорам между поставщиками товаров, расположенными в других городах, и другими организациями. Аккредитивы могут выставляться как за счет бюджетных, так и за счет внебюджетных средств. Аналитический учет по субсчету 130 «Аккредитивы» ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 отдельно по каждому выставленному аккредитиву.

На субсчете 131 «Денежные средства в пути» учитываются суммы денежных средств, отправленные с мест хранения, но не дошедшие до предполагаемого места назначения (сданные инкассатору наличные денежные средства организации, денежные переводы и др.). Данный субсчет считается транзитным и служит связующим элементом бесперебойного контроля, за движением денежных средств. Аналитический учет денежных средств в пути ведется по их видам.

На субсчете 132 «Денежные эквиваленты» учитываются оплаченные путевки в дома отдыха, санатории, туристические базы, полученные извещения за высланные деньги через почту, почтовые марки, бланки трудовых книжек и прилагаемые к ним листы и др. Прием в кассу и выдача из кассы таких документов оформляются кассовыми ордерами. Учет этих операций ведется отдельно от операций по денежным средствам. Аналитический учет (кроме бланков трудовых книжек и их приложений) ведется по видам денежных эквивалентов в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292. Учет трудовых книжек и их приложений ведется в книге учета бланков строгой отчетности формы № 448.

Учет финансовых вложений осуществляется на счете №14 «Финансовые вложения». На субсчете 140 «Денежные средства, размещенные на депозиты» организациями отражаются временно свободные внебюджетные средства, размещенные на депозиты в банках. Размещение организациями временно свободных средств на депозиты в банках регулируется законодательством.

11.5. Применение информационных систем в учете финансовых активов

В процессе исполнения смет доходов и расходов осуществляется отдельный учет финансовых активов и денежных средств. Организации учитывают профинансированные (на основании утвержденных смет расходов) по бюджету средства, движение денежных средств, в кассе и на бюджетных (внебюджетных) счетах, а также аккредитивы, денежные эквиваленты, иностранную валюту и другие денежные средства на соответствующих счетах бухгалтерского учета бюджетных организаций.

В настоящее время учет доходов и порядка расходования бюджетных средств осуществляется в электронном виде с помощью ИС «МФРУ», в соответствии с приказом министра финансов РУз «Об утверждении Правил по ведению казначейских лицевых счетов в информационной системе Министерства финансов Республики Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 2772 от 30.03.2016 г.).

Бюджетные организации, подключенные к ПК «УзАСБО», могут получать выписки в виде электронного документа из ПК «УзАСБО». Выписки и приложения к ним, представленные в виде электронного документа приравниваются к документам на бумажном носителе и имеют одинаковую с ними юридическую силу.

Вопросы и задания

1. Что входит в состав финансовых активов в бюджетных организациях?
2. В чем состоят специфические особенности учета финансовых активов в бюджетных организациях?
3. Что Вы знаете о первичных документах и учетных регистрах по учету финансовых активов в бюджетных организациях?
4. Что Вы знаете о лицевых счетах по бюджетным и внебюджетным средствам?
5. Кем в бюджетных организациях организуется учет кассовых операций?

6. Разработайте и начертите схему порядка открытия и ведения лицевых счетов по бюджетным и внебюджетным средствам.

7. Составьте концептуальную таблицу сравнив порядок ведения учета денежных средств в бюджетных организациях и хозяйствующих субъектах.

Тесты

1. Сколько видов казначейских лицевых счетов существует?

- А) 1;
- Б) 2;
- В) 3;
- Г) 4.

2. На какие типы делятся казначейские лицевые счета по расходам?

- А) бюджетные;
- Б) бюджетные и внебюджетные;
- В) коммерческие;
- Г) внебюджетные.

3. Какие счета в плане счетов предназначены для учета финансовых активов?

- А) 10, 11, 12, 13;
- Б) 10, 11, 12, 13, 14, 15;
- В) 11, 12, 13, 14;
- Г) 10, 11, 12, 13, 14.

4. С помощью какого документа осуществляется учет прочих денежных средств в бюджетных организациях?

- А) платежное поручение;
- Б) аккредитив;
- В) платежное требование;
- Г) инкассовое поручение.

5. Сколько разрядов содержат казначейские лицевые счета по уровням?

- А) 17;
- Б) 25;
- В) 27;
- Г) 15.

6. Сколько разрядов содержат казначейские лицевые счета по доходам?

- А) 17;
- Б) 25;
- В) 27;
- Г) 15.

7. Сколько разрядов содержат казначейские лицевые счета по расходам?

- А) 17;
- Б) 25;
- В) 27;
- Г) 15.

8. Какой проводкой оформляются средства, поступившие от оплаты контрактов в образовательных учреждениях?

- А) Дт 112 Кт 400;
- Б) Дт 111 Кт 252;
- В) Дт 111 Кт 175;
- Г) Дт 252 Кт 111.

9. В какой информационной системе осуществляется открытие и закрытие казначейских лицевых счетов?

- А) ПК «УзАСБО»;
- Б) ИС «МФРУ»;
- В) БЭМ;
- Г) 1С.

10. Какая форма безналичных расчетов с поставщиками товаров и услуг чаще используется бюджетными организациями?

- А) аккредитив;
- Б) платежное требование;
- В) инкассо;
- Г) чек.

ГЛАВА XII. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАЗНЫМИ ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ

12.1. Цель, задачи и организация учета дебиторской и кредиторской задолженностей

Под *дебиторской задолженностью* понимают задолженность других организаций (покупателей и заказчиков), работников (подотчетных лиц за выданные им под отчет денежные суммы) и др. Организации и лица, которые должны данной организации, называются *дебиторами*. *Кредиторской* называют задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые называются *кредиторами*.

Целью бухгалтерского учета дебиторской и кредиторской задолженностей является формирование и представление пользователям полной, достоверной, своевременной, объективной информации о наличии, сроках погашения, состоянии дебиторской и кредиторской задолженностях организации.

Задачи бухгалтерского учета дебиторской и кредиторской задолженностей:

- ✓ организация учета дебиторской и кредиторской задолженностей бюджетных организаций с применением требований нормативно-правовых документов;

- ✓ своевременное и правильное отражение хозяйственных операций по учету дебиторской и кредиторской задолженностей первичных бухгалтерских документах, и учетных регистрах;

- ✓ полное, достоверное и своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета наличия и движения дебиторской и кредиторской задолженностей;

- ✓ формирование финансовых отчетов по дебиторской и кредиторской задолженностям бюджетных организаций.

Кроме того, рационально организованная система учета дебиторской и кредиторской задолженностей позволяет обеспечить:

- контроль за правильностью и своевременностью осуществления расчетов с дебиторами и кредиторами;

➤ контроль соблюдения форм расчетов, установленных в договорах с дебиторами и кредиторами;

➤ своевременную сверку расчетов с дебиторами и кредиторами для исключения просроченной задолженности.

Расчеты, производимые с поставщиками и подрядчиками по доставленным материальным ценностям, выполненным работам и оказанным услугам, по расчетам с бюджетом и отчислениям на социальное страхование, с организациями профсоюза, с подотчетными лицами, с работниками, стипендиатами, депонированные суммы, расчеты с родителями за содержание детей в образовательных учреждениях, с другими дебиторами и кредиторами учитываются согласно «Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» (рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.). Осуществление авансовых выплат, а также списание дебиторской и кредиторской задолженностей осуществляются в соответствии с законодательством.

Списание с учета задолженности в результате неплатежеспособности должников не означает отмену задолженности. Эта задолженность с момента списания учитывается и показывается на забалансовом счете 05 «Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение сроков, установленных законодательством, в целях наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности (3 года в соответствии со статьей 150 Гражданского кодекса РУз), с разрешения руководителя списывается с учета на увеличение существующих расходов, и об этом в 10-дневный срок извещается соответствующий финансовый орган.

Суммы депонентской задолженности (возникшей по бюджетным средствам) с истекшим сроком исковой давности, вносятся в доход соответствующего бюджета, из которого осуществлено финансирование организации, не позднее 10 числа месяца, следующего за месяцем, когда истек срок исковой давности.

При этом суммы депонентской задолженности (возникшей по внебюджетным средствам), по которой истек срок исковой давности, отражаются в качестве дохода по субсчету 272 «Доходы

прочих внебюджетных средств». Прочие кредиторские задолженности, по которым истек срок исковой давности, списываются в порядке, установленном Министерством финансов Республики Узбекистан.

Для отражения в учете расчетов с дебиторами и кредиторами в бюджетном учете предназначены следующие счета:

- 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- 16 «Расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами»;
- 17 «Расчеты с работниками и стипендиатами»;
- 18 «Прочие расчеты».

12.2. Регистрация в органах Казначейства юридических и финансовых обязательств

Юридические обязательства принимаются бюджетными организациями и получателями бюджетных средств и регистрируются казначейскими подразделениями в пределах бюджетных ассигнований по кодам экономической классификации.

Юридические обязательства, подлежащие исполнению за счет внебюджетных фондов бюджетных организаций, принимаются к учету казначейскими подразделениями.

Договоры по бюджетным ассигнованиям бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, с поставщиками товаров (работ, услуг), а также изменения и дополнения к ним вступают в силу после их регистрации в казначейских подразделениях.

Бюджетные организации и получатели бюджетных средств, представляют документы, подтверждающие возникновение юридических обязательств, для их регистрации в казначейских подразделениях не позднее 25 декабря текущего финансового года.

В договорах бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, заключаемых на поставку товаров (работ, услуг), предусматривается осуществление предоплаты в размере 15%, кроме случаев, определенных Кабинетом Министров Республики Узбекистан.

Юридические обязательства по I и II группам расходов бюджетных организаций регистрируются казначейскими

подразделениями на основе договоров и заявок о регистрации юридических и финансовых обязательств (заявки РЮФО).

В то же время заявители, подключенные к ПК «УзАСБО», формируют заявку РЮФО в ПК «УзАСБО» и отправляют ее в казначейские подразделения в форме электронного документа, подтвержденного электронной цифровой подписью. Заявки РЮФО, отправленные в Казначейство в форме электронного документа, подтвержденного электронной цифровой подписью через ПК «УзАСБО», не оформляются в бумажном виде. Заявители несут ответственность за электронную регистрацию заявок РЮФО и точность информации, содержащейся в них.

Сотрудники казначейства после принятия заявки РЮФО подписывают их, указывая даты принятия, затем в течение одного рабочего дня проверяют соответствие указанных в заявках РЮФО сумм источникам покрытия расходов (бюджетные средства, средства внебюджетных фондов министерств, государственных комитетов и ведомств, а также средства ГЦФ), а также сумм указанных в приложенных платежных документах.

При отсутствии недостатков в заявках РЮФО, сотрудники казначейских подразделений:

☛ по бюджетным средствам и средствам ГЦФ – регистрируют заявки РЮФО - путем проставления на двух экземплярах документов штампа «Зарегистрировано» и личной подписи с указанием номера и даты регистрации;

☛ по средствам внебюджетных фондов министерств, государственных комитетов и ведомств – путем проставления на двух экземплярах документов штампа «Принято к учету» и личной подписи с пометкой «Платежи по заявке осуществляются в рамках остатков на казначейских лицевых счетах» с указанием номера и даты регистрации.

В случае обнаружения недостатков в заявках РЮФО, сотрудники казначейских подразделений возвращают заявки ответственному лицу заявителя с указанием недостатков, о чем предоставляют сведения в ИС «МФРУ».

После регистрации или принятия к учету заявки РЮФО в подразделениях казначейства, ответственные лица заявителя подписывают два экземпляра заявки с указанием даты получения,

при этом один экземпляр возвращается заявителю, а второй остается для хранения в подразделении казначейства.

Договоры бюджетных организаций и получателей бюджетных средств должны заключаться с поставщиками товаров (работ, услуг) со сроком действия в пределах текущего финансового года, за исключением договоров по капитальным вложениям и случаев, предусмотренных законодательством, срок действия которых может составлять несколько лет. По истечении срока действия договора выполнение юридических обязательств по поставке товаров (работ, услуг) поставщиком (подрядчиком) прекращается, если не было заключено дополнительное соглашение к договору о продлении срока его действия.

Лимит на принятие юридических обязательств, определенный на основе бюджетных ассигнований, в первую очередь, обременяется на сумму кредиторской задолженности, имеющейся на начало финансового года по соответствующим статьям, подлежащей оплате за счет бюджетных ассигнований и образовавшейся по договорам, прошедшим регистрацию в казначейских подразделениях.

Без заключения договора может осуществляться перечисление средств:

- ❖ за счет сэкономленных бюджетных ассигнований бюджетной организации в фонд развития бюджетных организаций, а также медицинским учреждением за счет предусмотренных в смете расходов целевых бюджетных ассигнований в фонд материального стимулирования и развития медицинских организаций;

- ❖ для содержания служб заказчика по капитальным вложениям в пределах сумм, предусмотренных на эти цели в согласованных адресном и титульном списках, а также казначейских лицевых счетах по каждому объекту;

- ❖ на уплату налогов и других обязательных платежей, платы за услуги органов государственной власти и управления;

- ❖ на оплату расходов, осуществляемых в соответствии с другими документами, подтверждающими наличие юридических обязательств.

Юридические обязательства по III группе расходов на основе заключенных договоров (с учетом изменений и дополнений) со

стороны заказчиков капитального строительства и поставщиков (подрядчиков) товаров (работ, услуг) должны регистрироваться и приниматься к учету в казначейских подразделениях.

Договора по расходам III группы следует составлять со сроком действия не позже 31 декабря текущего финансового года, за исключением случаев, когда в соответствии с законодательством по договорам капитальных вложений предусмотрен срок в несколько лет.

Для регистрации или принятия к учету юридических обязательств заказчики капитального строительства кроме двух оригиналов и одной копии договора представляют в казначейские подразделения следующие документы:

- два оригинала графика платежей;
- копию протокола рассмотрения и оценки конкурсных предложений по стоимости товаров в размере от 2500 до 6000 кратного размера минимальной заработной платы по одному договору;

- копию протокола рассмотрения и оценки конкурсных предложений по стоимости работ, услуг в размере от 25 до 6000 кратного размера минимальной заработной платы;

- копию протокола рассмотрения и оценки тендерных предложений по стоимости товаров (работ, услуг) в размере свыше 6000 кратного размера минимальной заработной платы по одному договору;

- копию протокола рассмотрения и оценки предложений проведения конкурсов, независимо от суммы государственных закупок, при предоставлении права, в рамках инвестиционных проектов, на заключение договоров с поставщиками товаров (работ, услуг) без проведения тендера в соответствии с указами, постановлениями и распоряжениями Президента Республики Узбекистан;

- копию отчета о результатах конкурсных торгов, согласованных с Министерством строительства Республики Узбекистан;

- копию разрешения Министерства строительства Республики Узбекистан на выполнение строительно-монтажных работ (на все время строительства);

- копию адресного списка (адресный список проектно-исследовательских работ);
- копию титульного списка объекта строительства;
- копию договора страхования строительных рисков подрядных организаций;
- копию заключения государственной экологической экспертизы (при необходимости).

В данных договорах должны быть подписи специалистов юридических служб или привлеченных адвокатов сторон-участников.

При отсутствии недостатков в представленных договорах, не позднее 4-го рабочего дня после принятия, сотрудники казначейских подразделений осуществляют в их отношении регистрацию (по бюджетным средствам и средствам ГЦФ) и принятие к учету (по средствам внебюджетных фондов министерств, государственных комитетов и ведомств). В случаях обнаружения недостатков по вышеуказанным документам они возвращаются с письменным указанием причин возврата в форме «Листа возврата договоров».

После регистрации или принятия к учету договоров в подразделениях казначейства, два экземпляра договоров и один экземпляр графика платежей возвращаются заказчику капитального строительства, а второй экземпляр графика платежей и копии всех необходимых документов, представленных вместе с договором, остается для хранения в подразделении казначейства.

Юридические обязательства по IV группе расходов в соответствующем законодательству порядке должны регистрироваться в казначейских подразделениях.

По договорам поставки товаров (работ, услуг) предусматривается осуществление предоплаты в размере 15%, кроме случаев, установленных Кабинетом Министров Республики Узбекистан и заключения договоров по электронным государственным закупкам.

Договора по расходам IV группы следует составлять со сроком действия не позже 31 декабря текущего финансового года, за исключением случаев, когда на основе адресных списков или в соответствии с законодательством по договорам капитальных вложений предусмотрен срок в несколько лет.

Финансовые обязательства принимаются и регистрируются казначейскими подразделениями в пределах принятых юридических обязательств и выданных разрешений на оплату расходов на основании счетов-фактур и документов, подтверждающих наличие финансовых обязательств.

Финансовые обязательства по I и II группам расходов регистрируются казначейскими подразделениями на основании заявок РЮФО, а по обязательному страхованию гражданской ответственности работодателя – на основании договоров обязательного страхования гражданской ответственности работодателя.

Регистрация финансовых обязательств на оплату поставленных товаров (оказанных услуг, выполненных работ) по договорам с истекшим сроком действия в пределах текущего финансового года, осуществляется на основании счета-фактуры и акта-сверки взаимных обязательств.

Финансовые обязательства по III группе расходов регистрируются казначейскими подразделениями на основании счетов-фактур и иных, подтверждающих выполнение работ по договорам капитального строительства, документов.

Финансовые обязательства по IV группе расходов регистрируются казначейскими подразделениями на основании счетов-фактур и иных, подтверждающих выполнение работ по договорам капитального строительства, документов.

После регистрации или принятия к учету финансовых обязательств в подразделениях казначейства, один экземпляр заказа и счет-фактуры, подтверждающей поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), возвращается заказчику для регистрации (принятия к учету), при этом вторые экземпляры остаются для хранения в подразделении казначейства.

Оплата расходов заказчиков осуществляется посредством платежных поручений, которые представляются в подразделения казначейства в 3-х экземплярах.

Первый экземпляр платежных поручений, подписанный и заверенный печатью соответствующих уполномоченных лиц заказчика, служит поручением для осуществления кассовых расходов по лицевому счету заказчика в подразделениях казначейства. *Второй экземпляр* платежного поручения

подписывается уполномоченными и ответственными лицами подразделений казначейства, заверяется печатью казначейских подразделений и служит основанием для осуществления платежей с ЕКС. *Третий экземпляр* платежного поручения с отметкой «Оплачено» и датой платежа возвращается ответственным сотрудникам заказчика вместе с выписками из казначейского лицевого счета (КЛС).

Ответственные сотрудники казначейских подразделений по осуществленным операциям заказчика предоставляют выписки из его КЛС и регистрируют их в журнале регистрации выданных выписок из КЛС. Ответственные сотрудники заказчиков при получении выписок из КЛС ставят в журнале соответствующую отметку о получении.

В казначейских подразделениях журнал регистрации выданных выписок из КЛС открывается и ведется отдельно по каждому заказчику.

12.3. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками осуществляется на субсчетах 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 152 «Расчеты с покупателями и заказчиками» счета 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Аналитический учет по этим субсчетам ведется отдельно по бюджетным и внебюджетным средствам в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292, в оборотной ведомости формы № 285 и других учетных регистрах.

На субсчете 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведутся расчеты с поставщиками за материальные и нематериальные ценности, в том числе за товарно-материальные ценности, основные средства, объекты нематериальных активов, другие ценности, а также расчеты с подрядчиками по переданным им для строительства и монтажа конструкциям и деталям, за выполненные строительно-монтажные работы.

При расчетах с поставщиками по дебету субсчета 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражаются суммы оплаченных

средств за строительные материалы, конструкции и детали, другие материальные ценности. При этом кредитуются соответствующие субсчета учета денежных средств. На стоимость материальных ценностей, поступивших на склад от поставщиков, дебетуются соответствующие субсчета учета материальных ценностей, и кредитуются субсчет 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Если полученные от поставщиков материальные ценности отпускаются непосредственно подрядным организациям без оприходования на склад, дебетуется субсчет 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредитуются субсчет 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В расчетах с подрядчиками по дебету субсчета 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражаются суммы, перечисленные за выполненные строительные-монтажные и другие работы, переданные подрядчику конструкции и детали, строительные материалы для строительные-монтажных работ. При этом кредитуются субсчет 060 «Строительные материалы» и другие соответствующие субсчета.

Записи на сумму выполненных подрядчиком строительные-монтажных работ производятся по дебету субсчета 071 «Незавершенное строительство» и кредиту субсчета 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

На субсчете 152 «Расчеты с покупателями и заказчиками» организацией отражаются расчеты с покупателями и заказчиками, возникающие в процессе реализации произведенной по профилю деятельности продукции (работ, услуг).

При поступлении средств от покупателей и заказчиков по заключенным договорам дебетуются соответствующие субсчета по учету денежных средств, и кредитуются субсчет 152 «Расчеты с покупателями и заказчиками». При принятии (на основании соответствующих подтверждающих документов) покупателями и заказчиками выполненных работ, оказанных услуг, а также при отгрузке покупателям и заказчикам произведенных товаров (работ, услуг) дебетуется субсчет 152 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредитуются субсчет 200 «Реализация продукции (работ, услуг)». Аналитический учет ведется отдельно по каждому покупателю и заказчику.

12.4. Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами

Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами осуществляется на счете 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с выделением следующих субсчетов:

154 «Платежи по страхованию»;

155 «Расчеты по средствам, временно находящимся в распоряжении бюджетной организации»;

156 «Расчеты по специальным видам платежей»;

159 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Субсчет 154 «Платежи по страхованию» применяется для отражения в учете операций по платежам по страхованию, в том числе по обязательному страхованию гражданской ответственности работодателя.

По кредиту этого субсчета организации отражают начисление суммы страховой премии согласно договору страхования, а также другие обязательства, связанные со страховыми обязательствами, по дебету – выплату начисленной суммы страховой премии согласно договору страхования, а также исполнение (выплату) других страховых обязательств.

Так, начисление работодателем (организацией) суммы страховой премии согласно договору обязательного страхования гражданской ответственности работодателя отражается в бухгалтерском учете записью по дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 и кредиту субсчета 154 «Платежи по страхованию».

Так, сумма страховой премии по договору обязательного страхования гражданской ответственности работодателя (организации) отражается в бухгалтерском учете по дебету субсчетов 231, 241, 251, 261 или 271 по учету фактических расходов и кредиту субсчета 154 «Платежи по страхованию».

Перечисление сумм отражается по дебету субсчета 154 «Платежи по страхованию» и кредиту соответствующих субсчетов по учету денежных средств.

Учет сумм, временно поступивших в распоряжение организаций и подлежащих возврату после выполнения определенных условий, ведется по субсчету 155 «Расчеты по

средствам, временно находящимся в распоряжении бюджетных организаций».

По кредиту субсчета 155 «Расчеты по средствам, временно находящимся в распоряжении бюджетной организации» организации отражают суммы, временно поступившие в их распоряжение, при этом дебетуется субсчет 114 «Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации», по дебету этого субсчета записываются суммы, выданные или перечисленные на выполнение определенных условий, при этом кредитуется субсчет 114 «Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации». Аналитический учет депозитных сумм ведется по каждому получателю в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292.

На субсчете 156 «Расчеты по специальным видам платежей» учитывается:

- ✓ содержание детей в дошкольных образовательных учреждениях (детские сады и ясли);
- ✓ обучение детей в школах музыки и искусств;
- ✓ расчеты с родителями за содержание воспитанников в школах-интернатах и других образовательных учреждениях;
- ✓ расчеты с работниками за питание, получаемое ими по месту работы, и другие подобные расчеты.

Расчет по начислению платы за содержание детей в дошкольных образовательных учреждениях с родителей осуществляется за фактические дни посещения детей на основании, табеля учета посещаемости детей формы № 305. При внесении платы непосредственно в детское дошкольное образовательное учреждение родителям выдаются квитанции об уплате. Принятые уполномоченными лицами суммы должны быть в трехдневный срок оприходованы на расчетный счет организации. Порядок внесения и размер платы за содержание детей в дошкольных образовательных учреждениях, школах-интернатах и других образовательных учреждениях определяются законодательством.

Начисление платы отражается по дебету субсчета 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и кредиту субсчета 242 «Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям». На суммы, поступившие от родителей, кредитуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и

дебетуется субсчет 110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей».

Возврат сумм родителям в случае выбытия детей из дошкольного образовательного учреждения производится на основании их заявлений по указанию руководителя дошкольного образовательного учреждения. Заявление с распоряжением руководителя детского дошкольного образовательного учреждения сдается в бухгалтерию вместе с очередным табелем учета посещаемости детей.

Возврат суммы производится через кассу или почтовым переводом, также возврат возможен путем безналичных расчетов. Возвращенные суммы записываются по дебету субсчета 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и кредиту субсчета 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте» или кредиту субсчета 110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей». Одновременно по дебету субсчета 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и кредиту субсчета 242 «Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям» дается проводка сторно.

Аналитический учет расчетов за содержание детей ведется, в ведомости по расчетам с родителями за содержание детей в образовательных учреждениях формы № 327.

На основании ведомости формы № 327 составляется ведомость по расчетам с родителями за содержание детей в образовательных учреждениях формы № 406 (мемориальный ордер № 15).

На суммы платежей, поступивших за содержание воспитанников в школах-интернатах, кредитуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и дебетуются субсчета 110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей» или 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте». На суммы начисленной платы за фактические дни пребывания воспитанников в школе-интернате дебетуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и кредитуется субсчет 242 «Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям». Аналитический учет расчетов с родителями ведется, в ведомости по расчетам с родителями за содержание детей в образовательных учреждениях формы № 327 отдельно по каждому воспитаннику.

На суммы начисленной платы за фактические дни питания детей в интернатах при школах дебетуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и кредитуется субсчет 242 «Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям». На суммы поступивших платежей кредитуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и дебетуются субсчета 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте», 110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей» или 061 «Продукты питания» (если платеж осуществлен продуктами питания). Аналитический учет расчетов с родителями ведется, в ведомости по расчетам с родителями за содержание детей в образовательных учреждениях формы № 327.

На суммы начисленной платы за обучение детей в школах музыки и искусств, а также в других образовательных учреждениях дебетуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей» и кредитуется субсчет 242 «Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям». На сумму поступлений дебетуются субсчета по учету денежных средств, и кредитуется субсчет 156 «Расчеты по специальным видам платежей». Аналитический учет ведется отдельно в разрезе родителей – плательщиков взносов.

Расчеты с работниками за питание, получаемое ими по месту работы, производятся с работниками больниц, дошкольных образовательных учреждений, домов инвалидов, а также домов престарелых и других организаций, в которых согласно действующему законодательству разрешено питание работников за плату в случаях отсутствия предприятий общественного питания в местах расположения этих организаций.

При расчетах с работниками за полученное питание по дебету субсчета 156 «Расчеты по специальным видам платежей» записывается стоимость израсходованных продуктов питания, при этом кредитуется субсчет 061 «Продукты питания».

По кредиту субсчета 156 «Расчеты по специальным видам платежей» записываются полученные от работников суммы за питание, а также оплаченные предварительно авансовые суммы, при этом дебетуются соответствующие субсчета по учету денежных средств (субсчета 120 «Наличные денежные средства в

национальной валюте» или 110 «Средства, поступившие по расчетам от специальных видов платежей»).

Учет расчетов за питание ведется в оборотной ведомости формы № 285. В этой оборотной ведомости указываются фамилии и имена работников.

На субсчете 159 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» ведется учет всех расчетов с дебиторами и кредиторами в случаях, не указанных выше.

Также на этом субсчете учитываются расчеты по суммам гонорара, выплачиваемого внештатному составу (композиторам, артистам, авторам) за работы и выступления в телевизионных и радиопередачах по договорам и разовым заказам, и сумма компенсации, выплачиваемой педагогам за обучение детей-инвалидов на дому.

Аналитический учет операций по расчетам с разными дебиторами и кредиторами ведется в накопительной ведомости формы № 408 (мемориальный ордер № 6), а также в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292.

12.5. Учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами

Все расчеты с бюджетом по налогам и сборам, которые уплачивают бюджетные организации, а также по налогам, которые удерживаются с заработной платы работников этой организации, учитываются на счете 16 «Расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами».

Кроме того, на указанном счете бюджетные организации ведут учет расчетов по взносам на накопительные пенсионные счета граждан и расчетов с другими внебюджетными фондами. Этот счет отражается в учете с подразделением на субсчета:

160 «Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет»;

161 «Расчеты по единому социальному платежу»;

162 «Расчеты по взносам на индивидуальные накопительные пенсионные счета»;

169 «Расчеты с другими внебюджетными фондами».

На субсчете 160 «Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет» учитываются расчеты с бюджетом по удержанным из заработной

платы и других платежей налогам, суммам недостач, отнесенных на виновное лицо и подлежащих зачислению в доход бюджета, суммам, вырученным от продажи материальных ценностей и подлежащим зачислению в доход бюджета согласно законодательству, и другие расчеты с бюджетом. Аналитический учет ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 по каждому виду расчетов.

На субсчете 161 «Расчеты по единому социальному платежу» ведется учет единого социального платежа, начисленного от фонда оплаты труда. Расчеты по единому социальному платежу регулируются законодательством. Аналитический учет по субсчету 161 «Расчеты по единому социальному платежу» ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292.

На субсчете 162 «Расчеты по взносам на индивидуальные накопительные пенсионные счета» ведется учет взносов работников организаций по накопительным пенсионным выплатам. Расчеты по накопительным пенсионным выплатам регулируются законодательством. Аналитический учет операций по обязательным взносам на индивидуальные накопительные пенсионные счета ведется отдельно по каждому работнику.

На субсчете 169 «Расчеты с другими внебюджетными фондами» учитываются расчеты организаций с внебюджетным Фондом реконструкции, капитального ремонта и оснащения образовательных учреждений, Республиканским дорожным фондом при Министерстве финансов Республики Узбекистан и другими внебюджетными фондами в соответствии с законодательством.

Начисление отчислений в эти внебюджетные фонды отражается по дебету субсчета 211 «Расходы периода» или по дебету других соответствующих субсчетов исходя из содержания операции и по кредиту субсчета 169 «Расчеты с другими внебюджетными фондами». Перечисление начисленных отчислений отражается по кредиту соответствующих субсчетов по учету денежных средств и дебету субсчета 169 «Расчеты с другими внебюджетными фондами».

Типовые бухгалтерские проводки по учету расчетов с дебиторами и кредиторами, которые отражаются на счетах 15 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 16 «Расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами» представлены в табл. 12.1.

Таблица 12.1

Корреспонденция по счетам учета дебиторов и кредиторов⁵³

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
На сумму оплаты строительных материалов, конструкций и деталей и других товарно-материальных ценностей	150	Субсчета по учету денежных средств
На сумму материальных ценностей, поступивших на склад от поставщиков товаров	Субсчета по учету материальных ценностей	150
На сумму выполненных подрядчиком строительно-монтажных работ	071	150
При поступлении от покупателей и заказчиков платежей, установленных во взаимно заключенных договорах	Субсчета по учету денежных средств	152
При приеме от покупателей и заказчиков выполненных работ, оказанных услуг (на основе соответствующих подтверждающих документов), а также при погрузке и отправке произведенной продукции покупателям и заказчикам	152	200

⁵³ Разработано авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утвержденной приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., пер. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

Начисление со стороны организации сумм добровольного страхования, согласно заключенного договора, а также сумм страховой премии, страховых и других связанных с ним обязательств	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	154
Выплата сумм страховой премии, а также других сумм обязательства, согласно договору страхования	154	Субсчета по учету денежных средств
Начисление доходов по расчетам специальных видов платежей	156	242
На средства, поступившие от родителей	110	156
Расчеты с работниками по получаемому ими питанию (на расход питания)	156	061
При поступлении средств от питания сотрудников	110	156
Начисление сумм, возникших при расчетах с бюджетом	Соответствующие субсчета счетов 17, 25, 26, 27 и другие	160
При перечислении соответствующих сумм в бюджет	160	Субсчета по учету денежных средств
Суммы единого социального платежа, исчисленные от фонда оплаты труда	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	161
Перечисление этих средств	161	Субсчета по учету денежных средств

При начислении обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан	160	162
При перечислении начисленных обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан	162	Субсчета по учету денежных средств
Начисление отчислений во внебюджетные фонды	211	169
Перечисление этих средств	169	Субсчета по учету денежных средств

12.6. Применение информационных систем при ведении учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами

При учете расчетов с дебиторами и кредиторами бюджетные организации, подключенные к ПК «УзАСБО», формируют все необходимые документы предусмотренные законодательством в ПК «УзАСБО», заверяя их электронной цифровой подписью. Документы, оформленные в электронном виде в ПК «УзАСБО» и заверенные электронной цифровой подписью, не оформляются в бумажном виде. Компетентные сотрудники бюджетных организаций несут ответственность за электронную регистрацию заявок РЮФО и точность информации, содержащейся в них.

Регистрация юридических и финансовых обязательств со стороны сотрудников казначейских подразделений осуществляется в электронном виде в ИС «МФРУ».

Вопросы и задания

1. Что Вы понимаете под дебиторской и кредиторской задолженностями?

2. Из чего состоят специфические особенности учета дебиторской и кредиторской задолженностей?

3. Что Вы понимаете под документированием дебиторской и кредиторской задолженностей?

4. Что Вы понимаете под юридическими и финансовыми обязательствами?

5. Какой орган занимается регистрацией юридических и финансовых обязательств?

6. Составьте схему по процессам регистрации юридических и финансовых обязательств, с указанием всех участвующих субъектов – казначейские подразделения, бюджетные организации и получатели бюджетных средств, поставщики товаров (работ, услуг) – выделяя документооборот процессов регистрации.

7. Составьте диаграмму Венна, сравнив учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами в бюджетных организациях и хозяйствующих субъектах.

Тесты

1. Юридическое обязательство – это...

А) договора, заключенные юридическими (физическими) лицами перед второй стороной;

Б) договора, заключенные юридическими (физическими) лицами перед второй стороной и регистрация в Казначействе;

В) договора и соглашения, заключенные юридическими (физическими) лицами перед второй стороной и обязательства, возникшие по постановлениям соответствующих органов хокимията;

Г) договора и соглашения.

2. Какой проводкой оформляются перечисленные поставщику средства для покупки ОС в бюджетных организациях?

А) Дт 232 Кт 178;

Б) Дт 232 Кт 150;

В) Дт 178 Кт 232;

Г) Дт 150 Кт 232.

3. Какой проводкой оформляются фактические расходы за электричество за счет платно-контрактных средств, в бюджетных организациях?

- А) Дт 251 Кт 159;
- Б) Дт 211 Кт 251;
- В) Дт 251 Кт 178;
- Г) Дт 251 Кт 237.

4. На сумму оплаты строительных материалов, конструкций, деталей и других товарно-материальных ценностей...

- А) Дт 251 Кт 150;
- Б) Дт 232 Кт 150;
- В) Дт 159 Кт 237;
- Г) Дт 150 Кт 232.

5. При поступлении от покупателей и заказчиков платежей, установленных в заключенных договорах...

- А) Дт 112 Кт 159;
- Б) Дт 112 Кт 152;
- В) Дт 252 Кт 150;
- Г) Дт 100 Кт 252.

6. При составлении баланса бюджетных организаций на каком счете отражаются расчеты с разными дебиторами и кредиторами?

- А) 179 субсчет;
- Б) 150 - 159 субсчета;
- В) 178 субсчет;
- Г) 159 субсчет.

7. При осуществлении фактических расходов на электроэнергию из бюджетных средств со стороны бюджетной организации...

- А) Дт 251 Кт 237;
- Б) Дт 231 Кт 159;
- В) Дт 211 Кт 251;
- Г) Дт 251 Кт 178.

8. В какой книге (карточке) осуществляется аналитический учет дебиторской и кредиторской задолженностей?

- А) формы № 292;
- Б) формы № 294;

В) формы № 285;

Г) формы № 308.

9. Финансовое обязательство – это ...

А) добровольные платежи предприятия, обусловленные его финансовыми и договорными отношениями;

Б) обязательные платежи предприятия;

В) обязательные платежи предприятия, обусловленные его финансовыми и договорными отношениями;

Г) добровольные платежи предприятия.

10. При выдаче выписок по оборотам КЛС сотрудники казначейских подразделений регистрируют их в ...

А) журнале регистрации выданных выписок из КЛС;

Б) журнале регистрации оборотов по КЛС;

В) книге регистрации полученных выписок из КЛС;

Г) книге регистрации оборотов по КЛС.

ГЛАВА XIII. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАБОТНИКАМИ И ПОЛУЧАТЕЛЯМИ СТИПЕНДИЙ

13.1. Цель, задачи и организация учета расчетов с работниками и получателями стипендий

В настоящее время регулирование оплаты труда работников бюджетных организаций является сферой прямого и непосредственного воздействия государства, осуществляемое на всех уровнях исполнения бюджетов бюджетной системы. Работниками государственного сектора вносится весомый вклад в обеспечение необходимого уровня конкурентоспособности страны, поскольку они оказывают населению социально значимые услуги в области образования, здравоохранения, культуры, науки. Тем самым, они в значительной степени формируют его образовательный и трудовой потенциал.

Сегодня, поскольку происходят изменения в экономическом и социальном развитии республики, политика в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников бюджетной сферы подвергается существенным изменениям. Частично отдельные функции государства по реализации этой политики возложены на бюджетные организации, в части самостоятельного установления оплаты труда, а также материального стимулирования.

Целью бухгалтерского учета труда и расчетов по его оплате является сбор и представление пользователям информации, необходимой для контроля численности работников, использования рабочего времени, производительности труда, расходов на оплату труда, обеспечения правильного исчисления и своевременной выплаты заработной платы работникам и налоговых платежей с суммы заработной платы.

Исходя из поставленной цели, **задачами** учета труда и его оплаты в бюджетных организациях является контроль:

- ✦ численности персонала и использования рабочего времени;
- ✦ своевременного документального оформления и достоверного учета выработки и выполненной работы;

- ✦ правильного начисления заработной платы и иных приравненных к ней платежей, их выплаты в установленные сроки;
- ✦ полноты удержаний и начислений налогов и платежей по заработной плате, перечисления их в бюджет и другим получателям;
- ✦ объективного отражения начисленной заработной платы по объектам учета затрат;
- ✦ своевременного составления отчетности по труду.

В структуре бухгалтерской службы организаций, перечисленные выше задачи, осуществляет расчетный бухгалтер.

Учет расчетов с работниками и получателями стипендий стажерами-исследователями-соискателями и учащимися осуществляется на счете 17 «Расчеты с работниками и стипендиатами», а также ведется учет расчетов с работниками по заработной плате, расчетов по платежам социального страхования и других расчетов с работниками. Данный счет подразделяется на субсчета:

170 «Расчеты по недостаткам»;

171 «Расчеты с работниками по социальным пособиям»;

172 «Расчеты с подотчетными лицами»;

173 «Расчеты с работниками по оплате труда»;

174 «Расчеты со стипендиатами»;

175 «Прочие расчеты со студентами»;

176 «Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы»;

177 «Расчеты с депонентами»;

179 «Прочие расчеты с работниками».

На данных счетах отражаются хозяйственные операции по начислению и выплате заработной платы и приравненных к ней платежей в бюджетных организациях.

13.2. Учет расчетов с работниками по недостаткам и социальным пособиям

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности бюджетные организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой выявляется фактическое наличие соответствующих

объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

Недостача – фактическая нехватка ценностей по сравнению со сведениями бухгалтерских документов и учетных регистров зафиксированная в установленном порядке по результатам инвентаризации. На субсчете 170 «Расчеты по недостачам» ведется учет сумм недостач, хищений денежных средств и материальных ценностей, а также сумм материальных ценностей, отнесенных на счет виновных лиц, и других сумм, подлежащих удержанию в соответствии с законодательством. Бухгалтерский учет недостач и излишков имущества, установленных при инвентаризации, регулируется в соответствии с законодательством.

В дебет субсчета 170 «Расчеты по недостачам» относятся суммы выявленных недостач, хищений, потерь, отнесенных на счет виновных лиц, в корреспонденции с кредитом соответствующих субсчетов учета денежных средств или материальных ценностей, а также других соответствующих субсчетов. По кредиту субсчета 170 «Расчеты по недостачам» записываются суммы, поступившие в организацию за возмещение причиненного ущерба, при этом дебетуются соответствующие субсчета по учету денежных средств.

Аналитический учет по этому субсчету ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 по каждому виновному лицу с указанием фамилии, имени и отчества, даты возникновения задолженности и суммы недостачи с разбивкой по бюджетным и внебюджетным средствам.

Социальные пособия – это денежная помощь от государства для определенных групп граждан, которые по ряду причин находятся в стесненном материальном положении. Пособия начисляются и выплачиваются по беременности и родам, по временной нетрудоспособности. Порядок назначения и выплаты социальных пособий регламентирован «Положением о порядке назначения и выплаты пособий по государственному социальному страхованию» (рег. МЮ № 1136 от 08.05.2002 г.).

В бухгалтерском учете бюджетных организаций для отражения информации о социальных пособиях предназначен субсчет 171 «Расчеты с работниками по социальным пособиям». Порядок расчетов по выплате социальных пособий определяется законодательством.

На начисленные выплаты по социальному страхованию, оплачиваемые за счет средств Пенсионного фонда или через Пенсионный фонд, в конце отчетного месяца дебетуется субсчет 163 «Расчеты с внебюджетным Пенсионным фондом» и кредитуется субсчет 171 «Расчеты с работниками по социальным пособиям».

Начисленные пособия по временной нетрудоспособности и по беременности и родам отражаются по дебету соответствующих субсчетов 231 «Фактические расходы по бюджетным средствам», 251 «Фактические расходы, осуществленные за счет поступлений от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях», 261 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств фонда развития бюджетной организации» или других соответствующих субсчетов и по кредиту субсчета 171 «Расчеты с работниками по социальным пособиям».

Выплата социальных пособий отражается по дебету субсчета 171 «Расчеты с работниками по социальным пособиям» и кредиту субсчета 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте» или других соответствующих субсчетов.

Аналитический учет ведется в разрезе получателей выплат по социальному страхованию и по видам социального страхования.

13.3. Учет расчетов с подотчетными лицами

В качестве *подотчетных лиц* бюджетной организации могут выступать работники, получившие авансом наличные денежные средства на предстоящие расходы (например, на хозяйственные нужды и служебные командировки). При этом размер и сроки аванса определяются руководителем организации.

На субсчете 172 «Расчеты с подотчетными лицами» учитываются расчеты с подотчетными лицами по выдаваемым им авансам на оплату расходов, которые не могут быть произведены путем безналичных расчетов. Авансы под отчет выдаются только лицам, работающим в данной организации. Операции по командировкам регулируются в соответствии с законодательством.

Авансы под отчет выдаются по распоряжению руководителя организации на основании письменного заявления получателя (с

указанием назначения аванса). Деньги, выданные под отчет, могут расходоваться только на цели, предусмотренные при их выдаче.

Об израсходовании авансовых сумм подотчетные лица представляют в бухгалтерию организации авансовый отчет формы № 286 с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы. Документы, приложенные к авансовому отчету, нумеруются подотчетным лицом в порядке их записи в отчете. В бухгалтерии авансовые отчеты проверяются арифметически, а также проверяются правильность оформления документов и расходование средств по целевому назначению. Проверенные авансовые отчеты утверждаются руководителем организации.

Неиспользованный остаток аванса должен быть возвращен в кассу организации подотчетным лицом не позднее трех дней после сдачи авансового отчета. Выдача новых авансов подотчетному лицу может быть произведена при условии погашения ранее выданного аванса.

В случае непредставления в установленный срок авансового отчета об израсходовании подотчетных сумм или невозврата в кассу остатка неиспользованного аванса организации имеют право производить удержание этой задолженности из заработной платы получившего аванс лица с соблюдением требований, установленных законодательством.

На выданные подотчетным лицам суммы дебетуется субсчет 172 «Расчеты с подотчетными лицами» и кредитуются субсчет 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте» (если авансовые суммы выдаются в иностранной валюте, то кредитуются субсчет 121 «Наличные денежные средства в иностранной валюте»). На израсходованные суммы аванса и возвращенные остатки подотчетных сумм производятся записи по кредиту субсчета 172 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету соответствующих субсчетов.

Также на этом субсчете учитываются расчеты по выплате заработной платы и других наличных средств через ответственных лиц в организациях, в которых по штату не предусмотрена должность кассира.

Аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется в накопительной ведомости по расчетам с подотчетными лицами формы № 386 (мемориальный ордер № 8).

В организациях с незначительным количеством подотчетных лиц аналитический учет расчетов может вестись по каждому подотчетному лицу в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292. При этом аналитический учет ведется отдельно по бюджетным и внебюджетным средствам.

13.4. Учет расчетов по заработной плате и стипендиям

Понятие *заработная плата* определяется как вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные и стимулирующие выплаты, денежная компенсация, которую работник получает в обмен на свою рабочую силу.

При расчете заработной платы работников бюджетной сферы применяются тарифные коэффициенты, установленные Постановлением Кабинета Министров РУз № 206 от 21.07.2009 года. С 01.01.2019 г. они действуют с учетом изменений, внесенных Указом Президента РУз № УП-5553 от 13.10.2018 года (пункт 4) и Постановлением Кабинета Министров РУз № 47 от 18.01.2019 года (пункт 1). Тарифный коэффициент соответствующего разряда работ умножается на установленный законодательством минимальный размер заработной платы. Минимальная заработная плата с 01 ноября 2018 года составляет 202 730 сум в месяц (пункт 2 Указа Президента РУз N УП-5553 от 13.10.2018 г.).

На субсчете 173 «Расчеты с работниками по оплате труда» учитываются расчеты с персоналом организаций по всем видам заработной платы, премиям и другим расчетам, связанным с оплатой труда. Начисление заработной платы, премий, различных видов материальной помощи и других выплат производится один раз в месяц и отражается в учете в последний день текущего месяца.

Документами для начисления заработной платы являются: приказы организации о приеме, увольнении и перемещении

сотрудников в соответствии с утвержденными штатами и ставками заработной платы, таблицы учета использования рабочего времени и расчета заработной платы формы № 421 и другие документы. Табелю ведутся по установленной форме лицами, назначенными приказом руководителя организации. Табелю ведутся по организации в целом, или в разрезе структурных подразделений (отделов, отделений, факультетов, лабораторий). В конце месяца по табелю определяется общее количество отработанных дней, а также часы переработок. Заполненный табель и другие документы, с соответствующими подписями, в установленные сроки сдаются в бухгалтерию для начисления заработной платы.

За первую половину месяца работникам выдается аванс. Аванс устанавливается, как правило, в размере 40% месячной заработной платы без учета сумм налогов, подлежащих удержанию в установленном порядке. Выплата аванса производится по платежной ведомости на выдачу аванса, заработной платы формы № 389.

Начисление заработной платы за месяц и выплата за вторую половину месяца производятся по расчетно-платежной ведомости формы № 49. В расчетно-платежной ведомости записываются фамилия, имя и отчество работников, суммы начисленной заработной платы и пособий, выданного аванса, удержанных налогов и другие суммы.

Расчеты с работниками при уходе в отпуск или увольнении производятся в записке-расчете о предоставлении отпуска (увольнении) формы № 425. Начисленные суммы по этим расчетам записываются в расчетно-платежную ведомость, открытую на текущий месяц. В случаях, когда разовые расчеты по заработной плате при уходе в отпуск или увольнении не совпадают с составлением общего расчета, выплаты в межрасчетный период осуществляются по платежным ведомостям формы № 389 или расходным кассовым ордерам. Начисленные и выплаченные суммы по этим расчетам включаются в расчетно-платежную ведомость текущего месяца.

Расчетно-платежные и платежные ведомости подписываются работниками, составившими и проверившими эти ведомости. Разрешение на выплату заработной платы подписывается руководителем организации и главным бухгалтером.

По истечении срока выплаты заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, пенсий и премий кассир обязан:

- ❖ в ведомостях на выплату заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, пенсий и премий против фамилии лиц, у которых эти выплаты остались неполученными, поставить штамп или сделать отметку от руки «Депонировано»;

- ❖ составить реестр депонированных сумм;

- ❖ в конце ведомости на выплату заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, пенсий и премий сделать запись о фактически выплаченной сумме и неполученной сумме, сверить эти суммы с общим итогом по ведомости и скрепить запись своей подписью. Если деньги выдавались не кассиром, а другим лицом, то на ведомости дополнительно делается надпись «Деньги по ведомости выдал» (подпись). Выдача денег по одной ведомости кассиром и другим раздатчиком запрещается;

- ❖ сделать запись в кассовую книгу о фактически выплаченной сумме и поставить штамп в ведомости с надписью «Расходный кассовый ордер №__».

Бухгалтерия после проверки отметок, сделанных кассиром в платежных ведомостях, подсчитывает выданные и депонированные суммы. Депонированные суммы сдаются в банк, и на сданные суммы составляется общий расходный кассовый ордер. Для получения сведений о начисленной и выплаченной заработной плате работающего в организации по каждому работнику ведется карточка-справка формы № 417.

На суммы начисленной заработной платы, премий, различных видов материальной помощи и других выплат производится запись по кредиту субсчета 173 «Расчеты с работниками по оплате труда» и дебету соответствующих субсчетов 231, 241, 251, 261, 271 по учету фактических расходов и других соответствующих субсчетов. Суммы выплаченной заработной платы и других выплат, удержания, произведенные в установленном порядке, отражаются по дебету субсчета 173 «Расчеты с работниками по оплате труда» и кредиту субсчетов 120, 172, 160, 176 и других соответствующих субсчетов.

В последний день отчетного месяца по учету заработной платы составляется мемориальный ордер № 5. К мемориальному ордеру должны быть приложены все документы, послужившие основанием для начисления заработной платы (табели использования рабочего времени, выписки из приказов о приеме, увольнении и другие документы). Аналитический учет ведется отдельно по каждому работнику организации.

Согласно Инструкции о порядке начисления и выплаты стипендии студентам высших образовательных учреждений (рег. МЮ РУз № 1339 от 16.04.2004 г.) *стипендия* – ежемесячное денежное содержание (пособие), которое выплачивается успевающим студентам высших образовательных учреждений, обучающимся на дневной форме по государственным грантам и на платно-контрактной основе (кроме иностранных студентов), независимо от других выплат, предусмотренных законодательством Республики Узбекистан. При этом стипендии выплачиваются с целью стимулирования студентов к получению знаний и повышения их успеваемости. Сумма стипендии дифференцируется в зависимости от уровня успеваемости студентов.

На субсчете 174 «Расчеты со стипендиатами» учитываются расчеты по стипендиям со студентами и стажерами-исследователями-соискателями вузов, научно-исследовательских организаций, слушателями курсов.

Начисление и выплата стипендий производятся в расчетно-платежных ведомостях один раз в месяц на основании приказов. На суммы начисленных стипендий производится запись по кредиту субсчета 174 «Расчеты со стипендиатами», а по дебету этого субсчета отражаются суммы произведенных удержаний, суммы выданных и не полученных в срок стипендий. Аналитический учет в учебном заведении ведется отдельно по каждому получателю стипендии.

13.5. Учет расчетов с работниками по удержаниям из заработной платы*

Согласно статье 164 Трудового кодекса Республики Узбекистан удержания из заработной платы можно подразделить на:

- обязательные удержания;

- удержания по инициативе работодателя;
- удержания по инициативе работника;
- удержания по решению судебных органов.

Все перечисленные выше и в том числе удержанные из заработной платы членские профсоюзные взносы (в случаях внедрения с профсоюзными организациями безналичной формы расчета), а также суммы, удержанные из заработной платы и других выплат по исполнительным листам и другим документам, учитываются в бухгалтерском учете бюджетных организаций на субсчете 176 «Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы».

Удержание членских профсоюзных взносов производится при наличии письменного заявления членов профсоюзов с просьбой о приеме от них членских профсоюзных взносов путем безналичного расчета. Суммы, удержанные из заработной платы в уплату членских профсоюзных взносов, отражаются по кредиту субсчета 176 «Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы» и дебету субсчета 173 «Расчеты с работниками по оплате труда». На суммы, перечисленные с бюджетных (внебюджетных) счетов (лицевых счетов), производится запись по дебету субсчета 176 «Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы» и кредиту соответствующих субсчетов по учету денежных средств.

Суммы, удержанные из заработной платы, стипендий и других выплат по исполнительным листам и другим документам, записываются по кредиту субсчета 176 «Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы» и дебету субсчетов 173 «Расчеты с работниками по оплате труда», 174 «Расчеты со стипендиатами» и других соответствующих субсчетов. На суммы, перечисленные с бюджетных (внебюджетных) счетов (лицевых счетов), производится запись по дебету субсчета 176 «Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы», при этом кредитуются соответствующие субсчета по учету денежных средств.

Аналитический учет по прочим удержаниям с работников ведется в книге (карточках) текущих счетов и расчетов формы № 292 отдельно по каждому работнику.

На субсчете 177 «Расчеты с депонентами» учитываются суммы заработной платы и стипендий, не полученные в установленный

срок. Суммы заработной платы и стипендий, не полученные в срок, записываются по кредиту субсчета 177 «Расчеты с депонентами» и дебету субсчетов 171 «Расчеты с работниками по социальным пособиям», 173 «Расчеты с работниками по оплате труда», 174 «Расчеты со стипендиатами» и других соответствующих субсчетов. При этом при сдаче средств на расчетный счет дебетуются соответствующие субсчета по учету денежных средств, и кредитуется субсчет 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте». На суммы выданной депонентской задолженности дебетуется субсчет 177 «Расчеты с депонентами» и кредитуется субсчет 120 «Наличные денежные средства в национальной валюте» или 172 «Расчеты с подотчетными лицами».

По дебету субсчета 177 «Расчеты с депонентами» отражаются также суммы депонентской задолженности с истекшим сроком исковой давности по средствам бюджета, подлежащих перечислению в доход бюджета, при этом кредитуется субсчет 160 «Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет».

Суммы депонентской задолженности с истекшим сроком исковой давности, возникшие по внебюджетным средствам, отражаются в соответствующих доходах по внебюджетным средствам. При этом дебетуется субсчет 177 «Расчеты с депонентами» и кредитуется соответствующие субсчета по учету внебюджетных доходов 242, 252, 262 и 272.

Учет депонированных сумм по заработной плате и стипендиям ведется в книге аналитического учета депонированной заработной платы и стипендий формы № 441.

13.6. Учет прочих расчетов с работниками и получателями стипендий

Когда речь идет о прочих расчетах со студентами, то имеются в виду расчеты по контрактным суммам и иным расчетам со студентами. На субсчете 175 «Прочие расчеты со студентами» ведется учет расчетов со студентами образовательных учреждений по платно-контрактным средствам и других расчетов, возникающих в процессе обучения.

Начисление платно-контрактных сумм отражается по дебету субсчета 175 «Прочие расчеты со студентами» и кредиту субсчета

252 «Доходы от средств платно-контрактного обучения в образовательных учреждениях». Поступление отражается по кредиту субсчета 175 «Прочие расчеты со студентами» и субсчету 111 «Поступления, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях». Аналитический учет ведется отдельно по каждому студенту.

Помимо заработной платы, социальных пособий, стипендий в бюджетных организациях осуществляются иные расчеты с работниками и стипендиатами. Прочие расчеты с работниками ведутся на субсчете 179 «Прочие расчеты с работниками». На данном субсчете учитываются расчеты с работниками, возникающие по различным вопросам на основании актов законодательства, а также суммы, удержанные из заработной платы на основании поручений-обязательств за товары, купленные ими в кредит от торгующих организаций, суммы, удержанные из заработной платы в уплату страховых платежей по добровольным договорам со страховыми компаниями, операции со ссудами, полученными работниками в учреждениях банков, и другие операции.

Аналитический учет с работниками по другим расчетам ведется в книге (карточках) учета текущих счетов и расчетов формы № 292 отдельно по каждому работнику.

Кроме сказанного выше, в плане счетов бюджетных организаций есть счет, предназначенный для отражения расчетов между вышестоящей и нижестоящей организациями. Так, счет 18 «Прочие расчеты» включает субсчет 180 «Прочие расчеты между вышестоящими и нижестоящими организациями». На этом субсчете учитываются операции по различным расчетам, возникающие в процессе исполнения сметы расходов между вышестоящим распорядителем бюджетных ассигнований и подведомственными ему организациями, в том числе операции, связанные с выданными в централизованном порядке материальными активами.

Субсчета этого счета применяются как нижестоящими, так и вышестоящими распорядителями бюджетных ассигнований. По кредиту этих субсчетов нижестоящие распорядители бюджетных ассигнований отражают суммы материальных активов, полученных в централизованном порядке, а также суммы других операций. По

дебету вышеперечисленных субсчетов отражается списание материальных активов, полученных в централизованном порядке.

Вышестоящие организации по дебету этого субсчета отражают передачу нижестоящим организациям в централизованном порядке товарно-материальных ценностей, а также другие взаиморасчеты между вышестоящей и нижестоящей организацией. По дебету субсчета отражается списание переданных нижестоящим организациям в централизованном порядке товарно-материальных ценностей.

Типовые бухгалтерские проводки по счетам 17 «Расчеты с работниками и стипендиатами» и 18 «Прочие расчеты» представлены в табл. 13.1.

Таблица 13.1

Корреспонденция по счетам учета расчетов с работниками и получателями стипендий⁵⁴

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начисление пособий по временной нетрудоспособности, а также пособия по беременности и родам	231, 251 и 261	171
На сумму выплаченных социальных пособий	171	120
Суммы, выданные подотчетным лицам	172	Субсчета по учету денежных средств
При сдаче со стороны подотчетных лиц авансового отчета	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	172
Отражение в учете начисленной заработной платы, премий, различных	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	173

⁵⁴ Разработано авторами на основании Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утвержденной приказом министра финансов РУз № 105 от 17.12.2010 г., рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

видов материальной помощи и других выплат		
Выплаченные суммы заработной платы и другие платежи, и другие удержания, удержанные в установленном порядке	173	Субсчета 120, 172, 160, 176 и другие соответствующие субсчета
На начисленную сумму стипендий	251 и другие соответствующие субсчета	174
На сумму выплаченных начисленных стипендий	174	Субсчета по учету денежных средств
Начисление платно-контрактных средств	175	252
Поступление платно-контрактных средств	111	175
Отражение удержанных к перечислению из заработной платы сумм членских профсоюзных взносов	173	176
Отражение в учете сумм, удержанных из заработной платы, стипендий по исполнительным и другим документам	173, 174	176
Перечисление этих средств	176	Субсчета по учету денежных средств
Суммы депонированной заработной платы, стипендий и других платежей не полученные к установленному сроку	171, 173 и 174	177
На сумму выплаченной депонентской задолженности	177	120 или 172
Депонентская	177	160

задолженность, образовавшаяся за счет средств бюджета, по которым истек срок исковой давности и подлежащие взносу в доход соответствующего бюджета		
Отражение в соответствующих доходах по внебюджетным средствам депонентской задолженности образовавшейся за счет внебюджетных средств, по которым истек срок исковой давности	177	242, 252, 262 и 272
На сумму материальных активов полученных в централизованном порядке от вышестоящего распорядителя средств (у нижестоящих получателей средств)	Субсчета по учету материальных активов	180
Списание материальных активов, полученных в централизованном порядке (у нижестоящих получателей средств)	180	Субсчета по учету материальных активов
Выдача материальных активов в централизованном порядке (у вышестоящих получателей средств)	180	Субсчета по учету материальных активов
Списание материальных активов, выданных в централизованном порядке (у вышестоящих получателей средств)	Соответствующие субсчета 231, 241, 251, 261 или 271	180

13.7. Использование информационных систем при учете расчетов с работниками и получателями стипендий

Учет расчетов с работниками и получателями стипендий в бюджетных организациях ведется в программном модуле зарплата ПК «УзАСБО».

В программном комплексе «УзАСБО» все процессы, связанные с расчетом и выплатой заработной платы, социальных пособий, стипендий, полностью автоматизированы.

На основании «Правил казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан» (рег. МЮ № 2850 от 22.12.2016 г.) для перевода рассчитанных заработной платы, социальных пособий, стипендий на пластиковые карточки работников, студентов ведомости отправляются в банки в электронном виде, подтвержденные электронной подписью. При этом соответствующие заявки по расходам на заработную плату, пособия, стипендии по юридическим обязательствам отправляются в электронном виде в Казначейство. Благодаря автоматизации процессов, вышеуказанные документы теперь не нужно предоставлять банкам и отделам Казначейства в бумажном виде. Кроме того, хранить их в бумажной форме нужно только в самой бюджетной организации. Это в значительной мере экономит время бухгалтеров и снижает использование бумаги.

Также в целях облегчения работы бухгалтеров на начальном этапе, вся информация, приказы о начислении заработной платы и приравненных к ней платежей, назначении стипендий и необходимая информация о работниках, студентах, ежегодно принимаемых на 1-й курс, может быть импортирована в программный комплекс его администраторами на основании соответствующего шаблона в формате Excel.

В последнее время функционал ПК «УзАСБО» также существенно расширился. В частности, с февраля 2016 года сотрудникам бюджетных организаций предоставлена возможность получать сведения о своей зарплате и других расчетах посредством SMS.

Вопросы и задания

1. В чем заключаются основная цель и задачи организации учета расчетов с работниками и получателями стипендий?

2. Как осуществляется учет расчетов с работниками по социальным пособиям?

3. Как ведется учет расчетов с подотчетными лицами?

4. Каким образом осуществляется учет расчетов по заработной плате и стипендиям?

5. Какие виды удержаний осуществляются из заработной платы?

6. Начертите в виде схемы порядок начисления и выплаты заработной платы с указанием соответствующих первичных документов и учетных регистров.

7. Составьте конкретные ситуации по учету заработной платы (от начисления до удержания и выплаты, с суммами), начислению больничных пособий, сумм отпускных. Приведите все расчеты.

Тесты

1. На каком счете в бюджетных организациях ведется учет расчетов с работниками по оплате труда?

А) 172;

Б) 173;

В) 174;

Г) 175.

2. На каком счете в бюджетных организациях учитываются суммы депонированной заработной платы?

А) 180;

Б) 250;

В) 170;

Г) 177.

3. Произведены удержания по взносу на индивидуальный накопительный пенсионный счет от зарплаты сотрудников...

А) Дт 160 Кт 173;

Б) Дт 160 Кт 162;

В) Дт 173 Кт 162;

Г) Дт 162 Кт 173.

4. Суммы единого социального платежа исчисленные от фонда оплаты труда...

- А) Дт 231 Кт 161;
- Б) Дт 200 Кт 161;
- В) Дт 173 Кт 161;
- Г) Дт 161 Кт 232.

5. При перечислении начисленных обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан...

- А) Дт 161 Кт 232;
- Б) Дт 173 Кт 162;
- В) Дт 200 Кт 162;
- Г) Дт 162 Кт 232.

6. При осуществлении начисления социальных выплат и других платежей за счет средств внебюджетного пенсионного фонда...

- А) Дт 163 Кт 171;
- Б) Дт 163 Кт 232;
- В) Дт 231 Кт 171;
- Г) Дт 171 Кт 163.

7. Начисление платно-контрактных средств...

- А) Дт 231 Кт 171;
- Б) Дт 175 Кт 111;
- В) Дт 252 Кт 175;
- Г) Дт 175 Кт 252.

8. Депонирована вовремя не полученная зарплата сотрудников ...

- А) Дт 173 Кт 177;
- Б) Дт 120 Кт 177;
- В) Дт 177 Кт 120;
- Г) Дт 206 Кт 173.

9. Удержан налог на доходы физических лиц из зарплаты сотрудников...

- А) Дт 173 Кт 163;
- Б) Дт 160 Кт 173;
- В) Дт 160 Кт 232;
- Г) Дт 173 Кт 160.

10. Произведено перечисление налога на доходы физических лиц в налоговые органы...

А) Дт 173 Кт 163;

Б) Дт 160 Кт 173;

В) Дт 160 Кт 232;

Г) Дт 173 Кт 160.

ГЛАВА XIV. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

14.1. Порядок определения финансовых результатов в бюджетных организациях

Финансовые результаты – итоги деятельности бюджетной организации или ее подразделений, может быть положительным либо отрицательным. Определяются путем сопоставления затрат с полученными доходами в отдельности по каждому источнику финансирования.

Цель учета финансовых результатов в бюджетных организациях – своевременное, полное, достоверное и объективное формирование и представление пользователям бухгалтерской информации о финансовых результатах текущего года, а также заключительных финансовых результатах по бюджетным и внебюджетным средствам.

Задачи учета финансовых результатов в бюджетных организациях:

- ❖ формирование финансовых результатов в установленном порядке;
- ❖ своевременное отражение операций, связанных с финансовыми результатами в первичных документах и учетных регистрах;
- ❖ формирование полной и достоверной информации о состоянии финансовых результатов на бухгалтерских счетах;
- ❖ составление отчетов по финансовым результатам.

В бюджетных организациях финансовые результаты текущего года и заключительные финансовые результаты деятельности определяются отдельно по бюджетным и внебюджетным средствам, что позволяет пользователям информации по учету финансовых результатов оценить и проанализировать результаты отдельно по источникам финансирования.

Процесс формирования финансовых результатов в бюджетных организациях можно представить следующим образом (рис. 14.1).

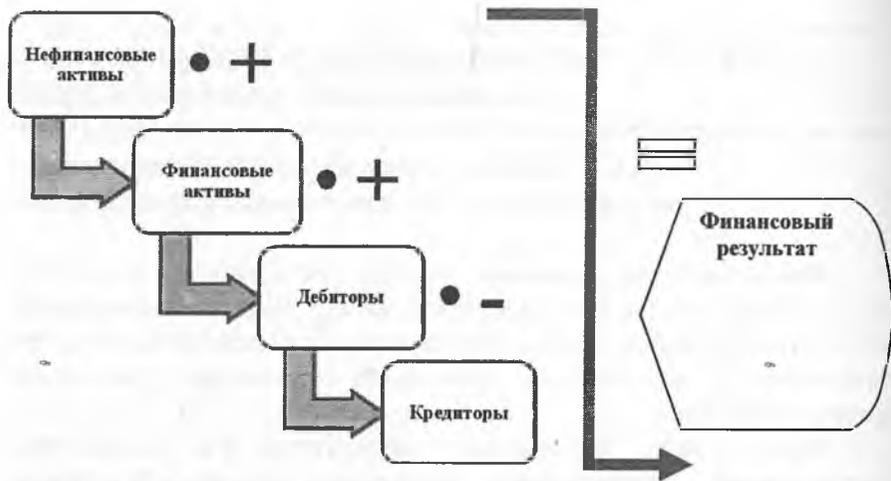


Рис. 14.1. Порядок формирования финансовых результатов

Счета учета финансовых результатов текущего года показаны на рис. 14.2.



Рис. 14.2. Финансовые результаты текущего года в зависимости от источников финансирования бюджетных организаций

В структуру каждого из показанных счетов входят расходные и доходные счета, а также результирующий счет, которым закрываются счета учета доходов и расходов.

14.2. Учет финансовых результатов текущего года по бюджетным средствам и расчетам по специальным видам платежей

Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам

Счет 23 «Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам» подразделяется в учете на субсчета:

230 «Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам»;

231 «Фактические расходы по бюджетным средствам»;

232 «Финансирование из бюджета».

На субсчете 230 «Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам» в организациях отражаются финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам. В дебете этого субсчета в конце года отражаются фактически осуществленные расходы по бюджетным средствам, произведенные в течение года, при этом кредитуются субсчет 231 «Фактические расходы по бюджетным средствам».

На субсчете 231 «Фактические расходы по бюджетным средствам» учитываются фактические расходы, осуществленные за счет средств бюджета на содержание организации и другие мероприятия.

Аналитический учет фактических расходов ведется в книге по учету кассовых и фактических расходов формы № 294 по каждому разделу, подразделу, с разбивкой по статьям классификации расходов (а по организациям, не перешедшим на казначейское исполнение государственного бюджета по группам расходов).

На субсчете 232 «Финансирование из бюджета» учитывается осуществленное финансирование средств из бюджета организаций, перешедших на казначейское исполнение государственного бюджета через лицевые счета, открытые в казначействе.

Закрытие в конце года всех профинансированных за счет бюджета средств отражается по кредиту субсчета 230 и дебету субсчета 232. Остатка по субсчету 232 в конце года не остается.

Аналитический учет по этим субсчетам ведется в книге кассовых и фактических расходов форма № 294.

Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей

Субсчета счета 24 используются в дошкольных образовательных учреждениях, музыкальных школах, домах инвалидов, и т.п., то есть в тех учреждениях, где существует родительская плата за содержание детей.

Счет 24 «Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей» подразделяется в учете на субсчета:

240 «Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей»;

241 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств специальных видов платежей»;

242 «Средства родителей, начисленные по детским дошкольным образовательным учреждениям».

На субсчете 240 «Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей» отражаются финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей. В дебете этого субсчета в конце года отражаются фактически осуществленные расходы по специальным видам платежей, произведенные в течение года, при этом кредитуется субсчет 241 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств, специальных видов платежей».

В кредите этого субсчета отражается списание начисленных в течение года средств по расчетам специальных видов платежей, при этом дебетуется субсчет 242 «Средства родителей, начисленные по детским дошкольным образовательным учреждениям».

Ежегодно в конце финансового года финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей списываются в кредит (дебет) субсчета 281 «Заключительные финансовые результаты по расчетам специальных видов платежей».

На субсчете 241 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств, специальных видов платежей» учитываются фактические расходы, осуществленные за счет средств, поступающих по расчетам с родителями за содержание (обучение) детей в детских дошкольных образовательных учреждениях и других учреждениях.

Фактические расходы, осуществляемые за счет указанных средств, в течение года отражаются по дебету субсчета 241, при этом кредитуются субсчета по учету расчетов и другие субсчета. По окончании года сумма фактических расходов, отраженных по дебету субсчета 241, закрывается путем списания их в дебет субсчета 240 «Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей». В конце года по субсчету 241 остатка не остается.

Аналитический учет по фактическим расходам ведется отдельно по видам и по каждой статье экономической классификации.

На субсчете 242 «Средства родителей, начисленные по детским дошкольным образовательным учреждениям» ведется учет поступления от родителей средств за содержание детей в детских дошкольных образовательных учреждениях.

На начисленные в течение года взносы кредитуется субсчет 242 и дебетуется субсчет 156. В конце года все начисленные по субсчету 240 средства закрываются путем списания этих сумм в дебет субсчета 240. Остатка по субсчету 242 в конце года не остается.

Аналитический учет по этому субсчету ведется в книге текущих счетов и расчетов формы № 292.

14.3. Учет финансовых результатов текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях, фонда развития бюджетных организаций и прочим внебюджетным средствам

Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях

Счет 25 «Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» подразделяется на субсчета:

250 «Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях»;

251 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях»;

252 «Доходы от средств платно-контрактной формы обучения образовательных учреждений».

На субсчете 250 «Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» отражаются финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях. В дебете этого субсчета в конце года отражается списание фактических расходов, осуществленных за счет средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях, при этом кредитуется субсчет 251 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях».

В кредите этого субсчета отражается списание начисленных в течение года доходов от средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях, при этом дебетуется субсчет 252 «Доходы от средств платно-контрактной формы обучения образовательных учреждений».

Ежегодно в конце финансового года финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях списываются в кредит (дебет) субсчета 282 «Заключительные финансовые результаты по средствам от платно-контрактной формы обучения образовательных учреждений».

На субсчете 251 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» учитываются фактические расходы, осуществленные за счет средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях.

Фактические расходы, осуществляемые за счет средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях в течение года, отражаются по дебету субсчета 251, при этом кредитуется субсчета по учету расчетов и другие субсчета. По окончании года сумма фактических расходов, отраженных по дебету субсчета 251, закрывается путем

списания её в дебет субсчета 250 «Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях». В конце года по субсчету 251 остатка не остается.

На субсчете 252 «Доходы от средств платно-контрактной формы обучения образовательных учреждений» отражается начисление доходов от средств платно-контрактной формы обучения образовательных учреждений.

Начисление средств от платно-контрактной формы обучения отражается в дебете субсчета 175 «Прочие расчеты со студентами» и в кредите субсчета 252, поступление средств отражается в дебете субсчета 111 «Средства, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» и в кредите субсчета 175 «Прочие расчеты со студентами».

В конце года списание всех начисленных поступлений от платно-контрактной формы обучения отражается по дебету субсчета 250 «Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» и кредиту субсчета 252. Остатка по субсчету 252 в конце года не остается.

Аналитический учет поступлений от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях ведется отдельно в разрезе курсов (уровней), факультетов (деканатов, учебных направлений), групп, а также студентов (по фамилии, имени, отчеству).

Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетных организаций

Счет 26 «Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации» в учете подразделяется на субсчета:

260 «Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации»;

261 «Фактические расходы за счет средств фонда развития бюджетной организации»;

262 «Доходы средств фонда развития бюджетной организации».

На субсчете 260 «Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации» отражаются финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации. В дебете этого субсчета в конце года отражается списание фактических расходов за счет средств фонда развития бюджетной организации, при этом кредитуется субсчет 261 «Фактические расходы за счет средств фонда развития бюджетной организации».

В кредите этого субсчета отражается списание начисленных в течение года доходов по средствам, поступившим в фонд развития бюджетной организации, при этом дебетуется субсчет 262 «Доходы средств фонда развития бюджетной организации».

Ежегодно в конце финансового года финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации списываются в кредит (дебет) субсчета 283 «Заключительные финансовые результаты по средствам фонда развития бюджетной организации».

На субсчете 261 «Фактические расходы, осуществленные за счет средств фонда развития бюджетной организации» учитываются фактические расходы, осуществленные за счет средств фонда развития бюджетной организации.

Фактические расходы, осуществляемые за счет средств, поступивших в фонд развития бюджетной организации в течение года, отражаются по дебету субсчета 261, при этом кредитуется субсчета по учету расчетов и другие субсчета.

В конце года сумма фактических расходов, отраженная в дебете субсчета 261, по сэкономленным и перечисленным в фонд развития бюджетной организации средства, в первую очередь, закрывается путем записи соответствующей суммы в дебет субсчета 230 «Финансовые результаты текущего года по бюджетным средствам». Все фактические расходы, превышающие сэкономленные и зачисленные в фонд развития бюджетной организации средства, закрываются путем отражения по кредиту субсчета 261 и дебету субсчета 260 «Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации». В конце года по субсчету 261 остатка не остается.

Аналитический учет осуществленных расходов ведется раздельно по каждой статье и источнику (в зависимости от вида поступлений и доходов) осуществляемых расходов.

На субсчете 262 «Доходы средств фонда развития бюджетной организации» ведется учет доходов и поступлений, установленных законодательством, по нижеследующим направлениям:

➤ доходы, полученные бюджетными организациями от реализации товаров (работ, услуг) по профилю деятельности бюджетной организации;

➤ поступления от сдачи в аренду другим организациям временно неиспользуемых зданий и другого государственного имущества;

➤ поступления от юридических и физических лиц спонсорской (безвозмездной) помощи.

Превышение суммы поступающего дохода от покупателей и заказчиков за реализованный товар (работу, услугу) над суммой всех расходов (себестоимостью) именно по этому товару (работе, услуге) отражается в дебете субсчета 200 «Реализация продукции (работ, услуг)» и кредите субсчета 262.

При предоставлении бюджетными организациями в аренду другим организациям временно неиспользуемых зданий и другого государственного имущества на сумму, приходящуюся на ежемесячную (ежеквартальную) долю, определенную заключенным договорам аренды (ежемесячно или ежеквартально), дается проводка по дебету субсчета 159 и кредиту субсчета 262. На поступившую сумму средств на основании договора аренды осуществляется запись по дебету субсчета 112 и кредиту субсчета 159.

Предоставление организации юридическими и физическими лицами спонсорской (безвозмездной) помощи (путем безналичных перечислений) отражается бухгалтерской проводкой по дебету субсчета 112 (если поступает наличными – соответствующих субсчета счетов 12) и кредиту субсчета 262.

В конце года все доходы, отраженные по кредиту субсчета 262, закрываются путем списания в кредит субсчета 260 «Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации», и остатка на субсчете 262 не остается.

Учет операций по доходам ведется в накопительной ведомости формы № 409 (мемориальный ордер № 14), а аналитический учет ведется отдельно по каждому виду внебюджетных средств.

Финансовые результаты текущего года по прочим доходам

Счет 27 «Финансовые результаты текущего года по прочим доходам» подразделяется в учете на субсчета:

270 «Финансовые результаты текущего года по прочим доходам»;

271 «Фактические расходы по прочим доходам»;

272 «Доходы прочих внебюджетных средств»;

273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации».

На субсчете 270 «Финансовые результаты текущего года по прочим доходам» отражаются финансовые результаты текущего года по прочим доходам. По дебету этого субсчета в конце года отражается списание фактических расходов, осуществленных за счет данных средств, при этом кредитуется субсчет 271 «Фактические расходы по прочим доходам».

По кредиту этого субсчета отражается списание на финансовые результаты сумм начисленных в течение года внебюджетных доходов и сумм излишка имущества, выявленного при инвентаризации, при этом дебетуются субсчет 272 «Доходы прочих внебюджетных средств» и субсчет 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации».

Ежегодно в конце финансового года финансовые результаты текущего года по прочим внебюджетным средствам списываются в кредит (дебет) субсчета 284 «Заключительный финансовый результат по прочим доходам», и остатка по субсчету не остается.

На субсчете 271 «Фактические расходы по прочим доходам» учитываются все фактические расходы, осуществленные за исключением вышеперечисленных источников, в том числе фактические расходы, осуществленные за счет сумм льгот по налогам и другим обязательным платежам, предоставленных в соответствии с законодательством. Фактические расходы по

использованным материалам, денежным средствам в течение года отражаются по дебету субсчета 271 «Фактические расходы по прочим доходам» и кредиту соответствующих субсчетов. В конце финансового года все фактические расходы, произведенные в течение года, списываются с кредита субсчета 271 «Фактические расходы по прочим доходам» в дебет субсчета 270 «Финансовые результаты текущего года по прочим доходам». Остатка по субсчету 271 «Фактические расходы по прочим доходам» в конце года не остается.

Аналитический учет расходов ведется по видам специальных средств и статьям расходов в книге учета кассовых и фактических расходов формы № 294.

На субсчете 272 «Доходы прочих внебюджетных средств» организации ведут учет полученных в течение года других доходов и поступлений, не запрещенных законодательством.

Начисление вышеуказанных поступлений и доходов отражается по кредиту субсчета 272 «Доходы прочих внебюджетных средств» во взаимовыяске с соответствующими субсчетами. В конце года все доходы и поступления, отраженные по кредиту субсчета 272 «Доходы прочих внебюджетных средств», закрываются путем списания в кредит субсчета 270 «Финансовые результаты текущего года по прочим доходам», и остатка по субсчету 272 «Доходы прочих внебюджетных средств» не остается. Аналитический учет ведется отдельно по видам поступивших поступлений.

На субсчете 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации» организации отражают приход излишка имущества, выявленного при инвентаризации.

Оприходование выявленного при инвентаризации излишка имущества отражается по кредиту субсчета 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации» и дебету соответствующих субсчетов по учету имущества. В конце года списание стоимости излишка имущества, выявленного при

инвентаризации, на финансовый результат отражается по дебету субсчета 273 «Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации» и кредиту субсчета 270 «Финансовые результаты текущего года по прочим доходам».

Аналитический учет ведется отдельно по каждому виду излишка имущества, выявленного в результате инвентаризации.

14.4. Учет заключительных финансовых результатов

На счете 28 «Заключительные финансовые результаты» отражаются финансовые результаты деятельности организаций за прошлые годы. Если, по результатам года на субсчетах по учету финансовых результатов прошлых лет в организации в общей сумме остается кредитовый остаток, то эта сумма показывает превышение всех активов (нефинансовых активов, финансовых активов, дебиторов и т.д.) над суммой всех обязательств организации. Дебетовый же остаток показывает превышение всех обязательств организации над суммой всех активов (нефинансовых активов, финансовых активов, дебиторов и т.д.).

Счет 28 «Заключительные финансовые результаты» отражается в учете с подразделением на субсчета:

280 «Заключительные финансовые результаты по бюджетным средствам»;

281 «Заключительные финансовые результаты по расчетам специальных видов платежей»;

282 «Заключительные финансовые результаты по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях»;

283 «Заключительные финансовые результаты по средствам фонда развития бюджетной организации»;

284 «Заключительные финансовые результаты по прочим внебюджетным доходам».

В кредите (дебете) субсчета 280 «Заключительные финансовые результаты по бюджетным средствам» отражается списание в конце года кредитового (дебетового) остатка субсчета 230 «Финансовые результаты текущего года по бюджетным

средствам». В кредите (дебете) субсчета 281 «Заключительные финансовые результаты по расчетам специальных видов платежей» отражается списание в конце года кредитового (дебетового) остатка субсчета 240 «Финансовые результаты текущего года по расчетам специальных видов платежей». В кредите (дебете) субсчета 282 «Заключительные финансовые результаты по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» отражается списание в конце года кредитового (дебетового) остатка субсчета 250 «Финансовые результаты текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях». В кредите (дебете) субсчета 283 «Заключительные финансовые результаты по средствам фонда развития бюджетной организации» отражается списание в конце года кредитового (дебетового) остатка субсчета 260 «Финансовые результаты текущего года по средствам фонда развития бюджетной организации». В кредите (дебете) субсчета 284 «Заключительные финансовые результаты по прочим внебюджетным доходам» отражается списание в конце года кредитового (дебетового) остатка субсчета 270 «Финансовые результаты текущего года по прочим внебюджетным доходам».

Экономленные бюджетные средства, оставшиеся на расчетных (казначейских лицевых) счетах бюджетных организаций на конец последнего рабочего дня отчетного квартала (за исключением средств, предусмотренных на финансирование капитальных вложений), изъятию не подлежат и зачисляются в фонд развития бюджетной организации и расходуются согласно требованиям постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан от 3 сентября 1999 года № 414 «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций». Перечисление сэкономленных средств осуществляется организациями в пределах бюджетных ассигнований, не обремененных юридическими и финансовыми обязательствами, в течение месяца, следующего за отчетным кварталом.

Все расчеты с подотчетными лицами, разными дебиторами и кредиторами должны быть завершены до конца года. Также должна быть обеспечена сдача отчетов по авансам, выданным подотчетным лицам, а также возвращены работниками организаций остатки неиспользованных авансов. Дебиторская задолженность (за

исключением средств, перечисленных в виде аванса) должна быть погашена до конца года, а кредиторская задолженность оплачена в пределах средств, предусмотренных в смете расходов. При невозможности взыскания (выплаты) имеющихся дебиторской и кредиторской задолженностей, они должны быть подтверждены путем составления в установленном порядке акта сверки.

14.5. Использование информационных систем при ведении учета финансовых результатов

При учете финансовых результатов в бюджетных организациях в программном комплексе «УзАСБО» пользуются вкладкой «Заключительные проводки» меню «Документы». Процесс определения финансовых результатов, как текущих, так и заключительных является автоматизированным.

Для того чтобы сформировать финансовые результаты, необходимо выполнить несколько нехитрых команд в системе, и на экране можно увидеть интересующие финансовые результаты: текущего года по бюджетным средствам и расчетам по специальным видам платежей; текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях; фонда развития бюджетных организаций и прочим внебюджетным средствам; а также заключительные финансовые результаты.

Вопросы и задания

1. Каков порядок организации учета финансовых результатов в бюджетных организациях?
2. Каким образом определяются текущие финансовые результаты в бюджетных организациях?
3. Каковы процедуры расчета финансовых результатов за текущий год по расчетам специальных видов платежей?
4. В каком порядке осуществляется расчет заключительного финансового результата?
5. В каких учетных регистрах формируются заключительные финансовые результаты?

6. Представьте схематически порядок определения финансовых результатов текущего года по бюджетным и внебюджетным средствам (используйте Т-счета).

7. Представьте схематически порядок определения заключительного финансового результата (используйте Т-счета).

Тесты

1. Финансовые результаты – это...

А) определение прибыли хозяйственных субъектов;

Б) увеличение средств хозяйственных субъектов в результате хозяйственной деятельности в течение определенного отчетного периода;

В) увеличение или уменьшение средств субъектов в результате хозяйственной деятельности в течение определенного отчетного периода;

Г) уменьшение средств хозяйственных субъектов в результате хозяйственной деятельности в течение определенного отчетного периода.

2. Ежегодное списание в конце финансового года финансовых результатов текущего года по бюджетным средствам...

А) Дт 230 Кт 280;

Б) Дт 231 Кт 280;

В) Дт 280 Кт 231;

Г) Дт 280 Кт 232.

3. Списание в течение года профинансированных (осуществленных платежей) из бюджета средств...

А) Дт 100 Кт 232;

Б) Дт 232 Кт 231;

В) Дт 231 Кт 232;

Г) Дт 232 Кт 230.

4. Отражение в конце года списания фактически осуществленных расходов бюджетных средств...

А) Дт 231 Кт 232;

Б) Дт 230 Кт 231;

В) Дт 231 Кт 230;

Г) Дт 232 Кт 230.

5. Отражено начисление задолженности поставщикам электроэнергии за счёт бюджетных средств...

- А) Дт 231 Кт 159;
- Б) Дт 200 Кт 178;
- В) Дт 232 Кт 150;
- Г) Дт 178 Кт 232.

6. Отражено перечисление начисленных сумм оплаты за коммунальные услуги за счёт бюджетных средств...

- А) Дт 178 Кт 232;
- Б) Дт 231 Кт 150;
- В) Дт 200 Кт 178;
- Г) Дт 159 Кт 232.

7. Признание в качестве фактических расходов по специальным видам платежей, сумм начисленной премии сотрудников дошкольного образовательного учреждения...

- А) Дт 242 Кт 173;
- Б) Дт 173 Кт 242;
- В) Дт 241 Кт 173;
- Г) Дт 241 Кт 230.

8. Отражение в конце года списания фактически осуществленных расходов за счет средств, специальных видов платежей...

- А) Дт 240 Кт 241;
- Б) Дт 240 Кт 280;
- В) Дт 241 Кт 240;
- Г) Дт 280 Кт 240.

9. Списание в течение года начисленных средств за счет специальных видов платежей...

- А) Дт 280 Кт 242;
- Б) Дт 241 Кт 240;
- В) Дт 242 Кт 240;
- Г) Дт 240 Кт 281.

10. Ежегодное списание в конце финансового года финансовых результатов текущего года средств по специальным видам платежей...

- А) Дт 281 Кт 240;
- Б) Дт 241 Кт 240;
- В) Дт 240 Кт 241;
- Г) Дт 240 Кт 282.

ГЛАВА XV. ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

15.1. Состав финансовой отчетности в бюджетных организациях

Отчетность выполняет важную роль в экономической системе, интегрируя информацию всех видов учета и представляя ее в виде таблиц, удобных для использования объектами бюджетного учета.

Финансовая отчетность бюджетных организаций представляет собой систему показателей, отражающих результаты их хозяйственной деятельности за отчетный период, и состоит из учетных регистров (форм отчетности), которые составляются на основе данных бюджетного учета в бюджетных организациях.⁵⁵

В соответствии со Стандартом бюджетного учета Республики Узбекистан (СБУ №1) «Учетная политика» (зарег. МЮ РУз № 2853 от 27.12.2016 г.) финансовая отчетность бюджетных организаций при отсутствии специфических требований должна быть:

✦ **значимой** (информация должна удовлетворять потребностям ее пользователей);

✦ **надежной,** т.е. объективно представлять все результаты деятельности и финансовое состояние бюджетной организации, отражать экономическую суть событий и операций;

✦ **нейтральной** (беспристрастной) и **непринудительной,** т.е. должна быть составлена без какого-либо вмешательства лиц, заинтересованных в отчетности;

✦ **полной** (завершенной) - полностью отражать все факты хозяйственной деятельности бюджетной организации.⁵⁶

Министерство финансов Республики Узбекистан в соответствии с Бюджетным кодексом, стандартами бюджетного учета, а также иными актами законодательства, устанавливает единую методологию бюджетного учета и бюджетной отчетности, а также порядок составления, утверждения и представления квартальных и годовых финансовых отчетов, бюджетными организациями.

⁵⁵ Определение авторов.

⁵⁶ Стандарт бюджетного учета Республики Узбекистан СБУ №1 «Учетная политика». Гл.3. П.10.

Отчетность о выполнении плана по сети, штатам и контингенту составляется и сдается бюджетными организациями в формах и порядке, установленных согласно приказу министра финансов Республики Узбекистан № 79 от 14.10.2016 года «Об утверждении форм квартальной и годовой отчетности о выполнении плана по сети, штатам и контингенту по бюджетным организациям, финансируемым из государственного бюджета Республики Узбекистан» (рег. МЮ РУз № 2837 от 08.11.2016 г.).

Бюджетные организации составляют и представляют финансовую отчетность в соответствии «Правилами по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств» (рег. МЮ РУз № 2971 от 15.02.2018 года), утвержденными приказом министра финансов Республики Узбекистан № 182 от 26 декабря 2017 года, согласно которым квартальные финансовые отчеты составляются по состоянию на 1 апреля, 1 июля и 1 октября отчетного года, а годовые финансовые отчеты по состоянию на 1 января следующего отчетного года.

Состав квартальной финансовой отчетности в бюджетных организациях значительно отличается от таковой в хозяйствующих субъектах. Данное отличие продиктовано спецификой деятельности бюджетных организаций.

В состав квартальных финансовых отчетов бюджетных организаций входят формы, указанные на рис. 15.1.

Квартальные финансовые отчеты

- 1. Баланс (форма № 1)
- 2. Отчет об исполнении сметы расходов (форма № 2)
- 3. Справка о дебиторской и кредиторской задолженностях
- 4. Отчет о движении денежных средств фонда развития бюджетной организации
- 5. Отчет о движении денежных средств фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций
- 6. Отчет о движении средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях
- 7. Отчет о движении прочих внебюджетных средств
- 8. Отчет о движении денежных средств бюджетных организаций в иностранной валюте

Рис. 15.1. Состав квартальных финансовых отчетов бюджетных организаций

В случае если организации в отчетном периоде осуществляют деятельность по производству и реализации товаров (работ, услуг) не запрещенную законодательством, они по этой деятельности в установленном порядке, раз в год до 15 марта года, следующего за отчетным, представляют в финансовые органы отчет формы № 2 «Отчет о финансовых результатах».⁵⁷

Годовые финансовые отчеты

1	• Баланс (форма № 1)
2	• Отчет об исполнении сметы расходов (форма № 2)
3	• Справка о дебиторской и кредиторской задолженностях
4	• Отчет о движении денежных средств фонда развития бюджетной организации
5	• Отчет о движении денежных средств фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций
6	• Отчет о движении средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях
7	• Отчет о движении прочих внебюджетных средств
8	• Отчет о финансовых результатах текущего года
9	• Отчет о движении нефинансовых активов
10	• Отчет о движении денежных средств бюджетных организаций в иностранной валюте

Рис. 15.2. Состав годовых финансовых отчетов бюджетных организаций

К годовым и квартальным финансовым отчетам прилагается *пояснительная записка*, в которой приводятся основные факторы, повлиявшие на ход исполнения сметы расходов, сметы доходов и расходов, причины (анализ, при экономии) экономии выделенных из бюджета средств в результате невыполнения плана по сети, контингентам и штатам или других факторов, причины и время возникновения дебиторской и кредиторской задолженностей, меры, принятые по взысканию допущенных просроченных задолженностей, и другие пояснения, связанные с отчетами. Кроме

⁵⁷ Приказ министра финансов Республики Узбекистан «Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению» № 140 от 22.12.2002 г. (зарег. МЮ РУз № 1209 от 24.01.2003 г.).

того, в пояснительной записке к бухгалтерским отчетам за первый квартал отчетного года раскрывается информация по переоценке основных средств и других активов (в том числе незавершенных строительством и оборудования к установке).

Годовые финансовые отчеты, сдаваемые бюджетными организациями также отличны от представляемых коммерческими организациями отчетов.

В состав годовых финансовых отчетов, представляемых бюджетными организациями, входят формы отчетности, указанные на рис. 15.2.

15.2. Порядок составления, утверждения и представления финансовых отчетов

Согласно действующему законодательству, «...Порядок составления, утверждения и представления квартальных и годовых финансовых отчетов бюджетными организациями и получателями бюджетных средств определяется Министерством финансов Республики Узбекистан».⁵⁸

Руководители бюджетных организаций и их бухгалтерских служб, главные бухгалтеры централизованных бухгалтерий осуществляют руководство и несут ответственность за полноту и достоверность бюджетного учета и отчетности, а также за контроль исполнения смет расходов по бюджетным и внебюджетным средствам подведомственных им организаций.

Все реквизиты и предусмотренные показатели в формах финансовых отчетов бюджетных организаций должны быть заполнены. В случае не заполнения той или иной статьи (строки, графы) по причине отсутствия у бюджетной организации соответствующих активов, пассивов и операций эта статья (строка, столбец) прочеркивается.

Формы финансовой отчетности (за исключением сводных отчетов) составляются на основании данных книги «Журнал-главная» (форма № 308) и других регистров бюджетного учета.

Адресная часть (реквизиты) форм финансовых отчетов бюджетных организаций заполняется в следующем порядке:

⁵⁸ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 163.

- ✓ реквизит «Организация» – указывается полное наименование организации;
- ✓ реквизит «Раздел, подраздел, глава» – указывается разделение организации на организационные и функциональные признаки в соответствии с бюджетной классификацией;
- ✓ реквизит «Отчетный период» – указывается соответствующий период (квартал, год), составления отчета;
- ✓ реквизит «Вид бюджета» – со стороны организации указывается код источника средств, в соответствии с бюджетной классификацией Республики Узбекистан и коды уровня бюджета, по которому организация сдает отчет;
- ✓ реквизит «Единица измерения» – указывается единица измерения, используемая при составлении отчета.

При составлении финансовых отчетов бюджетных организаций должны быть полностью соблюдены следующие *условия*:

- **полнота отражения** за отчетный период всех операций и результатов инвентаризации денежных средств, основных средств, материальных ценностей и расчетов;

- **тождество между данными** аналитического учета и оборотами, а также остатками по счетам синтетического учета на первое число отчетного периода, а также между данными финансовых отчетов и данными синтетического и аналитического учета;

- **использование первичных документов**, оформленных в установленном порядке, для соответствующих записей в финансовых отчетах.⁵⁹

Несоблюдение вышеперечисленных основных условий рассматривается как неправильное составление финансовых отчетов.

Финансовые отчеты, как правило, составляются нарастающим итогом в тысячах сумов с одним десятичным знаком. В случаях, когда соблюдены все требования действующих нормативно-правовых актов, и отдельные показатели финансовых отчетов являются отрицательными, эти показатели должны отражаться в них со знаком «минус».

⁵⁹ Приказ министра финансов Республики Узбекистан «Об утверждении правил по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств» № 182 от 26.12.2017 г. (зарег. МЮ РУз № 2971 от 15.02.2018 г.).

Перед составлением финансовых отчетов бюджетные организации обязаны в соответствии с законодательством проводить инвентаризацию основных средств, нематериальных активов, капитальных вложений, денежных средств, расчетов и других статей баланса.

Порядок составления баланса (форма № 1)

До составления баланса (форма № 1) производится проверка соответствия оформления бухгалтерских проводок в мемориальных ордерах первичных документов, а также правильность отражения записей в книге «Журнал-главная» (форма № 308), выведения месячного оборота и остатков на конец отчетного периода по субсчетам в книге «Журнал-главная».

На субсчетах, предназначенных для учета дебиторской и кредиторской задолженностей, суммы этих задолженностей указываются без взаимозачета, то есть дебиторы отражаются в активе баланса, а кредиторы в пассиве. При отражении данных по дебиторской и кредиторской задолженности используются данные «Оборотной ведомости» (форма № 285) и других соответствующих регистров аналитического учета, утвержденных в «Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» (рег. МЮ РУЗ № 2169 от 22.12.2010 г.).

Порядок составления Отчета об исполнении сметы расходов (форма № 2)

До составления отчета об исполнении сметы расходов бюджетными организациями проверяется:

- правильность записей в «Книге учета кассовых и фактических расходов» форма № 294 (книга формы № 294) изменений, внесенных в установленном порядке в утвержденную смету расходов;

➤ соответствие использованных средств, профинансированных из государственного бюджета в течение отчетного периода, утвержденным сметам расходов (с учетом внесенных изменений) (на основании соответствующих мемориальных ордеров, книги формы № 294 и других учетных регистров);

➤ правильность осуществленных кассовых расходов (платежей, осуществленных через лицевые казначейские счета) в отчетном квартале (на основании соответствующих мемориальных ордеров, книги формы № 294 и других учетных регистров);

➤ правильность записей фактических расходов в учетных регистрах (на основании соответствующих мемориальных ордеров и книги формы № 294).

Отчет об исполнении сметы расходов (форма № 2) составляется отдельно по каждому разделу, подразделу и главе классификации расходов бюджетов бюджетной системы.

Порядок составления справки о дебиторской и кредиторской задолженностях

Справка о дебиторской и кредиторской задолженностях предназначена для обобщения и анализа информации бюджетной организации на конец отчетного периода об имеющихся дебиторской и кредиторской задолженностях за счет государственного бюджета и внебюджетных средств.

При невозможности четкого разделения дебиторской задолженности на задолженность по государственному бюджету и задолженность по внебюджетным средствам, эта дебиторская задолженность в размере, не превышающем суммы осуществленных кассовых расходов, указывается как задолженность за счет средств государственного бюджета. Оставшаяся часть дебиторской задолженности (сумма превышения осуществленных кассовых расходов) указывается в качестве задолженности за счет внебюджетных средств.

В случае если нет возможности разделения кредиторской задолженности на задолженность по государственному бюджету и задолженность по внебюджетным средствам, то эта кредиторская задолженность в размере, не превышающем суммы остатка лимита по средствам государственного бюджета по соответствующей статье экономической классификации расходов, указывается за счет государственного бюджета. Оставшаяся часть кредиторской задолженности (сумма превышения лимита) указывается по внебюджетным средствам.

По мере необходимости, бюджетным организациям, а также организациям принимающим отчет (соответствующим финансовым органам и распорядителям бюджетных средств), предоставляется право вносить необходимые реквизиты в форму справки для получения дополнительной информации по задолженности.

Порядок составления отчета о движении денежных средств фонда развития бюджетной организации

Отчет о движении денежных средств фонда развития бюджетной организации составляется для отражения движения средств, в течение отчетного периода по кассовым доходам, полученным от производства и реализации товаров (работ, услуг) по профилю деятельности; от предоставления временно неиспользуемых помещений и другого государственного имущества в аренду; от спонсорской (безвозмездной) помощи, оказываемой юридическими и физическими лицами, а также за счет бюджетных средств, сэкономленных на конец последнего рабочего дня отчетного квартала и перечисленных в фонд развития бюджетной организации.

До составления отчета о движении денежных средств фонда развития бюджетной организации проверяются:

❖ полнота первичных документов по средствам, сэкономленным по сметам расходов на конец последнего рабочего дня отчетного квартала; доходам, полученным от реализации товаров (работ, услуг) по профилю деятельности организации; средствам, полученным от сдачи в аренду части имущества, находящегося на балансе бюджетной организации; средствам, оставшимся в распоряжении бюджетных организаций в установленном порядке, в том числе и безвозмездно полученным (спонсорская помощь);

❖ правильность данных выписок из казначейских лицевых счетов (расчетных счетов) и других соответствующих учетных регистров.

Порядок составления отчета о движении денежных средств фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций

До составления отчета о движении денежных средств фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций проверяются:

- полнота первичных документов, касающихся источников формирования и использования средств фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций;

- правильность данных выписок из казначейских лицевых счетов (расчетных счетов) и других соответствующих учетных регистров.

***Порядок составления отчета о движении средств,
поступивших от платно-контрактной формы обучения в
образовательных учреждениях***

Данный отчет предназначен для отражения информации о движении денежных средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях.

Образовательные учреждения до составления данного отчета проверяют:

- ✓ полноту первичных документов, касающихся источников формирования и использования средств, поступающих от платно-контрактной формы обучения;
- ✓ соответствие данных аналитического и синтетического учета;
- ✓ правильность и полноту заполнения соответствующих учетных регистров.

***Порядок составления отчета о движении прочих
внебюджетных средств***

Данный отчет предназначен для обобщения и анализа информации о движении нижеперечисленных внебюджетных средств:

- ✚ средств внебюджетного Пенсионного фонда при Министерстве финансов Республики Узбекистан для выплаты социальных пособий;
- ✚ сумм поступлений дебиторской задолженности прошлых лет;
- ✚ средств, поступающих от родителей за содержание детей в дошкольных образовательных учреждениях;
- ✚ средств, поступающих от родителей за содержание детей во внешкольных учреждениях (музыкальные и художественные школы);
- ✚ средств, поступающих от сотрудников организаций по расчетам за питание;
- ✚ средств, поступающих от родителей за содержание детей в лицеях и школах-интернатах;
- ✚ средств внебюджетных фондов министерств, государственных комитетов и контор;
- ✚ внебюджетных средств, поступающих по платежам от аренды учебников общеобразовательных учреждений;

- ✚ средств депозитов по капитальным вложениям;
- ✚ платежей за питание, взимаемых с пациентов, получающих лечение в стационарных лечебно-профилактических учреждениях;
- ✚ поступлений, предусматривающих распределение;
- ✚ платежей, поступающих от родителей за содержание детей в прочих образовательных учреждениях;
- ✚ депозитов по прочим средствам;
- ✚ средств по грантам, гуманитарной помощи и средств технической поддержки;
- ✚ кредитов и ссуд.

Перед составлением отчета бюджетные организации проверяют:

- полноту первичных документов об источниках формирования и расходования всех указанных внебюджетных средств, в течение отчетного квартала;
- выписки из казначейских лицевых счетов (расчетных счетов) и другие соответствующие учетные регистры.

Порядок составления отчета о финансовых результатах текущего года

Настоящий отчет составляется для обобщения и анализа информации бюджетных организаций по итоговым результатам финансовой деятельности текущего года, то есть сопоставляется каждый вид доходов (поступлений) с расходами, осуществленными за счет данных доходов (поступлений).

Отчет заполняется на основе информации книги «Журнал-главная» (форма № 308) и других учетных регистрах, в которых ведется учет доходов (поступлений) и расходов.

Данная форма отчета представляется бюджетными организациями вместе с балансом (форма № 1) за отчетный год.

Порядок составления отчета о движении нефинансовых активов

Данный отчет предназначен для обобщения и анализа информации о наличии и движении нефинансовых активов (основных средств, нематериальных активов и товарно-материальных запасов) бюджетных организаций в течение отчетного года.

До составления данного отчета бюджетные организации проверяют:

❖ правильность (обоснованность) остатков основных средств, нематериальных активов и товарно-материальных запасов на начало отчетного года;

❖ правильность отражения в течение года операций по учету поступления и выбытия всех нефинансовых активов отдельно за счет бюджетных и внебюджетных средств в учетных регистрах, утвержденных «Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» (рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.) (оборотная ведомость по основным средствам формы № 326, книга (карточка) количественно-суммового учета материальных ценностей формы № 296, книга «Журнал-главная» (форма № 308) и другие соответствующие регистры);

❖ соответствие и полноту документов, подтверждающих операции поступления и выбытия нефинансовых активов.

Информация об основных средствах и нематериальных активах заполняется на основе данных книги «Журнал-главная» (форма № 308) и других регистрах учета основных средств и нематериальных активов. В отчете показывается остаток наличия основных средств и нематериальных активов (с указанием приобретения за счет бюджетных или внебюджетных средств) на начало года, стоимость оприходованных и выбывших в течение отчетного года основных средств и нематериальных активов, а также стоимость основных средств и нематериальных активов, оставшихся на балансе организации на конец отчетного года.

По товарно-материальным запасам отдельно показывается остаток товарно-материальных запасов на начало и конец отчетного периода, а также сумма средств, израсходованных на нужды организации за счет бюджетных и внебюджетных средств. Также показывается стоимость оприходованных товарно-материальных запасов в течение отчетного года, в том числе полученных безвозмездно, приобретенных, оприходованных излишков материалов, а также стоимость выбывших в течение отчетного года материальных запасов, в том числе переданных

безвозмездно, реализованных, выбывших вследствие недостат и других причин.

Форма настоящего отчета представляется бюджетными организациями вместе с балансом (форма № 1) за отчетный год.

Порядок составления отчета о движении денежных средств бюджетных организаций в иностранной валюте

Данный отчет предназначен для отражения информации о движении средств в иностранной валюте бюджетных организаций в течение отчетного периода.

Перед составлением этого отчета бюджетные организации проверяют:

✓ правильность информации выписок расчетного счета (казначейских лицевых счетов) и других соответствующих учетных регистров;

✓ полноту всех первичных документов о формировании и использовании средств, полученных в иностранной валюте;

✓ соответствие данных аналитического и синтетического учета.

Финансовые отчеты подписываются руководителем организации или его заместителем (лицом, имеющим право первой подписи), главным бухгалтером организации или его заместителем (лицом, имеющим право второй подписи), а также начальником финансово-экономического отдела (специалистом по финансово-экономическим вопросам согласно штатному расписанию) и скрепляется печатью организации.

Подведомственной организацией представляются финансовые отчеты в вышестоящую организацию по подчиненности; такие отчеты подписываются руководителем и главным бухгалтером подотчетной организации. Финансовые отчеты централизованной финансово-бухгалтерской службы подписываются руководителем организации и главным бухгалтером централизованной финансово-бухгалтерской службы, и хранится в установленном порядке. При этом соответствующие финансовые отчеты организаций, перешедших на казначейское исполнение государственного бюджета, заверяются подразделениями казначейства, в установленном законодательством порядке.

Без оттисков печатей бюджетных организаций и подписей соответствующих должностных лиц финансовые отчеты считаются недействительными.

Квартальные и годовые финансовые отчеты представляются по:

➤ бюджетным организациям, финансируемым из республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, – в Министерство финансов Республики Каракалпакстан, финансовые управления хокимиятов областей и города Ташкента;

➤ бюджетным организациям, финансируемым из бюджетов районов и городов, – в финансовые отделы районных и городских хокимиятов.⁶⁰

Бюджетные организации и получатели бюджетных средств представляют финансовые отчеты соответствующим финансовым органам в установленные сроки. При этом отдельно определены сроки для представления квартальной и годовой отчетности (табл. 15.1).

Таблица 15.1

Сроки представления финансовых отчетов бюджетными организациями и получателями бюджетных средств⁶¹

№ п/п	Организации	Квартальные отчеты	Годовые отчеты
1	Бюджетные организации и получатели бюджетных средств, финансируемые из республиканского бюджета Республики Узбекистан (кроме распорядителей бюджетных средств)	До 10 числа месяца следующего за отчетным кварталом	До 20 января года следующего за отчетным годом
2	Бюджетные организации и получатели бюджетных средств, финансируемые из бюджетов Республики Каракалпакстан, областных, города Ташкента и	До 10 числа месяца следующего за отчетным кварталом	До 20 января года следующего за отчетным годом

⁶⁰ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 26.12.2013. Статья 163.

⁶¹ Приказ министра финансов Республики Узбекистан «Об утверждении правил по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств» № 182 от 26.12.2017 г. (зарег. МЮ РУз № 2971 от 15.02.2018 г.).

	районов (городов) (кроме бюджетных организаций имеющих централизованную финансово-бухгалтерскую службу)		
3	Бюджетные организации, имеющие централизованную финансово-бухгалтерскую службу	До 15 числа месяца следующего за отчетным кварталом	До 20 января года следующего за отчетным годом
4	Распорядители бюджетных средств, в том числе:		
4.1	Имеющих до 10 подведомственных организаций	До 15 числа месяца следующего за отчетным кварталом	До 20 января года следующего за отчетным годом
4.2	имеющих от 10 до 50 подведомственных организаций	До 20 числа месяца следующего за отчетным кварталом	До 25 января года следующего за отчетным годом
4.3	Имеющих 50 и более подведомственных организаций	До 25 числа месяца следующего за отчетным кварталом	До 30 января года следующего за отчетным годом

Для организаций, осуществляющих операции в течение дополнительного периода к финансовому году, определенного постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 414 от 3 сентября 1999 года «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций», Министерством финансов Республики Узбекистан утверждаются отдельные сроки представления финансовых отчетов.

Распорядители бюджетных средств составляют квартальную и годовую сводную финансовую отчетность и представляют ее в Министерство финансов Республики Узбекистан на основе финансовых отчетов подведомственных организаций,

финансируемых из государственного бюджета Республики Узбекистан.

Зачеркивание и подчистки в финансовых отчетах не допускаются. В случае внесения в финансовые отчеты каких-либо исправлений делается соответствующая запись, которая подтверждается подписями тех же лиц, которые подписали этот отчет. Все исправления, внесенные в финансовые отчеты при их проверке и утверждении вышестоящей организацией, должны быть в обязательном порядке сообщены во все адреса, в которые были представлены эти отчеты.

Датой представления финансовой отчетности бюджетными организациями и получателями бюджетных средств является дата, фактического представления ими отчетов по принадлежности. Если крайний срок сдачи отчета приходится на нерабочий (выходной) день, отчет может быть представлен на следующий рабочий день.

В случае не представления бюджетными организациями и получателями бюджетных средств финансовых отчетов в установленный срок, соответствующие финансовые органы могут приостановить финансирование из государственного бюджета, известив об этом руководителей получателей бюджетных средств, в письменной форме или в электронном виде через программный комплекс.

Бюджетные организации, получатели бюджетных средств и распорядители бюджетных средств, принимают, рассматривают и утверждают финансовые отчеты подведомственных организаций, если иное не предусмотрено законом.

Министерство финансов Республики Узбекистан и его территориальные финансовые органы могут участвовать в рассмотрении годовой финансовой отчетности своих подведомственных организаций в конце предыдущего финансового года. При этом они имеют право:

- в случае необходимости требовать разъяснения по данным, приведенным в финансовом отчете;
- рассматривать на месте данные бюджетного учета и отчетности и их документальное обоснование, а также акты ревизий и материалы изучения финансово-хозяйственной деятельности бюджетных организаций.

Министерство финансов Республики Узбекистан и его территориальные финансовые органы при возникновении несоответствий и неточностей в финансовых отчетах направляют свои возражения и предложения соответствующим организациям не позднее 10 дней со дня их получения. В случаях, когда в 5-дневный срок со дня получения замечаний и предложений организация, представившая сводный финансовый отчет, не сообщает Министерству финансов Республики Узбекистан и соответствующему территориальному финансовому органу о своем несогласии с ними, предложения и замечания считаются принятыми.

Бюджетные организации представляют финансовые отчеты в следующем порядке: один экземпляр подписанных финансовых отчетов сдается в соответствующие финансовые органы, в то время как второй экземпляр этих подписанных финансовых отчетов хранится в бюджетной организации в установленном порядке.

Без печатей бюджетных организаций и без подписи уполномоченных лиц (руководителя и главного бухгалтера) эти отчеты считаются недействительными.

15.3. Применение информационных систем в составлении финансовых отчетов

Отчетность бюджетных организаций достаточно разнообразна и глубоко детализирована, а также строго регламентирована как по содержанию, так и по срокам представления. Это имеет свое объективное объяснение, ведь на ее основании контролируется выполнение бюджетов бюджетной системы, проверяется целесообразность расходования бюджетных средств соответственно сметам, анализируется полнота и целесообразность использования имущества, своевременность и полнота платежей, состояние расчетов и др.

Этим можно объяснить и то, что в настоящее время все бюджетные организации осуществляют ведение бюджетного учета и отчетности в электронном виде через программный комплекс, предназначенный для их автоматизации (автоматизированная система бюджетных организаций Узбекистана – ПК «УзАСБО»).

Программный комплекс «УзАСБО» (ПК «УзАСБО») представляет собой комплексное решение по обеспечению рабочих мест бухгалтеров бюджетных организаций современным инструментом по ведению бюджетного учета и отчетности, расчета заработной платы, а также получения интерактивных услуг с учетом взаимодействия с программными комплексами Казначейства и Министерства финансов при помощи национального сегмента сети Интернет.⁶²

Бюджетные организации, подключенные к ПК «УзАСБО», представляют финансовые отчеты в виде электронного документа соответствующим финансовым органам или распорядителям бюджетных средств с использованием электронной цифровой подписи.

Финансовые отчеты, представленные в электронном виде через ПК «УзАСБО», печатаются в одном экземпляре и подписываются руководителем и главным бухгалтером организации. Все подписанные финансовые отчеты хранятся бюджетной организацией в установленном порядке.

Бюджетные организации, которые представляют свою финансовую отчетность в электронном виде, за 5 дней до окончания отчетного периода предупреждаются, о том, что приближается срок сдачи отчетности и, что с даты несвоевременного представления финансовой отчетности автоматически будут введены ограничения на осуществление платежей.

Финансовые отчеты не следует удалять или перезаписывать. В случае ошибок в отчетах принимаются соответствующие записи (электронные протоколы) и утверждаются теми же лицами, которые подписали отчеты. Все исправления, внесенные в финансовые отчеты при их проверке и утверждении вышестоящей организацией, должны быть в обязательном порядке сообщены во все адреса, в которые были представлены эти отчеты.

Контроль выполнения требований и порядка составления, утверждения и представления финансовой отчетности осуществляется Министерством финансов Республики Узбекистан

⁶² О программном комплексе «УзАСБО» [Электронный ресурс]. // URL: <http://help.mdm.uz/ru/uzasbo-balans/chto-novogo/4-o-programmnom-komplekse-uzasbo.htm>.

и его территориальными финансовыми органами в соответствии с законодательством.

Информация, содержащаяся в финансовых отчетах бюджетных организаций, непосредственно связана друг с другом, что создает больше возможностей для применения информационных систем в ее составлении.

Вопросы и задания

1. Какой состав имеет финансовая отчетность бюджетных организаций?

2. Каким образом составляются финансовые отчеты в бюджетных организациях?

3. Когда и кем утверждаются финансовые отчеты?

4. Каков порядок представления финансовых отчетов?

5. Какие информационные системы используются при составлении финансовых отчетов в бюджетных организациях?

6. Составьте концептуальную таблицу по структуре бухгалтерского баланса в бюджетных организациях и хозяйствующих субъектах.

7. Отразите в виде схемы порядок составления, утверждения и представления финансовых отчетов в бюджетных организациях.

Тесты

1. В какие сроки бюджетными организациями представляется отчет о финансовых результатах текущего года?

А) ежеквартальный и годовой отчет до 5 числа следующего месяца;

Б) ежеквартально до 15 числа следующего месяца;

В) вместе с годовым балансом в установленные сроки;

Г) в установленные Министерством финансов РУз дни.

2. В какие сроки представляется форма отчета о движении средств фонда развития бюджетной организации?

А) вместе с годовым балансом в установленные сроки;

Б) ежеквартально до 15 числа следующего месяца;

В) ежеквартально до 10 числа следующего месяца;

Г) ежеквартально до 5 числа следующего месяца.

3. В какой срок сдается отчет формы № 2 по исполнению смет расходов?

А) 10 го числа следующего месяца каждый квартал;

Б) 5 го числа следующего месяца каждый квартал;

В) каждый квартал и годовой в установленный законодательством срок;

Г) в установленный Министерством финансов срок.

4. В какой срок сдается форма отчета по движению средств фонда развития внебюджетной организации?

А) 10 го числа следующего месяца каждый квартал;

Б) 5 го числа следующего месяца каждый квартал;

В) каждый квартал и годовой в установленный законодательством срок;

Г) в установленный Министерством финансов срок.

5. В какой срок сдается форма отчета по движению средств, поступивших за подготовку специалистов в образовательных учреждениях?

А) 10 го числа следующего месяца каждый квартал;

Б) 5 го числа следующего месяца каждый квартал;

В) каждый квартал и годовой в установленный законодательством срок;

Г) в установленный Министерством финансов срок.

6. В какой срок сдается отчет по движению прочих внебюджетных средств, в бюджетных организациях?

А) 10 го числа следующего месяца каждый квартал;

Б) 5 го числа следующего месяца каждый квартал;

В) каждый квартал и годовой в установленный законодательством срок;

Г) в установленный Министерством финансов срок.

7. В какой срок сдается отчет по движению нефинансовых активов в бюджетных организациях?

А) во время сдачи годового баланса;

Б) 5 го числа следующего месяца каждый квартал;

В) каждый квартал и годовой в установленный законодательством срок;

Г) в установленный Министерством финансов срок.

8. В какой срок сдается отчет о финансовых результатах текущего года?

А) во время сдачи годового баланса;

Б) 5 го числа следующего месяца каждый квартал;

В) каждый квартал и годовой в установленный законодательством срок;

Г) в установленный Министерством финансов срок.

9. Укажите, с какими бухгалтерскими документами и учетными регистрами обеспечивается сопоставление показателей дебиторской задолженности в справке о дебиторской и кредиторской задолженности.

А) с показателями книги формы № 292 и других соответствующих учетных регистрах, с данными соответствующих субсчетов Главной книги;

Б) с книгой формы № 292, с данными соответствующих субсчетов Главной книги, с информацией соответствующих сводных документов с остатками счетов;

В) с показателями книги формы № 296 и других соответствующих учетных регистрах, с данными соответствующих субсчетов Главной книги, с информацией соответствующих сводных документов;

Г) с показателями книги формы № 292 и других соответствующих учетных регистрах, с данными соответствующих субсчетов Главной книги, с информацией соответствующих сводных документов, с данными мемориального ордера № 6.

10. Укажите учетные регистры сопоставимые с показателями бухгалтерского баланса бюджетных организаций.

А) книга Журнал-главная, книга формы № 294;

Б) книга Журнал-главная и формы мемориальных ордеров;

В) книга формы № 294, книга формы № 296;

Г) книга Журнал-главная, первичные и сводные документы.

ГЛАВА XVI. ЗАРУБЕЖНЫЙ (РОССИЙСКИЙ) ОПЫТ ВЕДЕНИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА

16.1. Правовые основы организации бюджетного учета в России

Наиболее значимая роль в организации бюджетного учета в России принадлежит Министерству финансов. Единая методология и стандарты бюджетного учета и **бюджетной отчетности** устанавливаются Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с положениями Бюджетного кодекса, пользователями выступают участники бюджетного процесса (рис. 16.1).

Президент РФ						
Законодательные (представительные) органы государственной власти						
Федеральное казначейство	Министерств о финансов РФ	Исполнитель ные органы государственной власти	Органы государственного финансового контроля	Органы управления государственными внебюджетными фондами	Центральный банк	
Главные администраторы источников финансирования дефицита бюджета		Главные распорядители средств бюджета		Главные администраторы доходов бюджета		
Администратор ы источников финансирования дефицита бюджета		Распорядители средств бюджета Получатели средств бюджета		Администратор ы доходов бюджета		

Рис. 16.1. Участники бюджетного процесса на федеральном
уровне

Бюджетный учет представляет собой научно обоснованную упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии финансовых и

нефинансовых активов и обязательств Российской Федерации, их субъектов и муниципальных образований (органов государственной власти, органов управления государственных внебюджетных фондов, органов управления территориальных государственных внебюджетных фондов, органов местного самоуправления и созданных ими бюджетных учреждений) и операциях, приводящих к изменению вышеуказанных активов и обязательств. Другими словами, систему сбора, регистрации и обобщения информации о ходе исполнения бюджетов всех уровней.

Осуществление бюджетного учета происходит в соответствии с утвержденным Минфином планом счетов, который включает в себя бюджетную классификацию Российской Федерации. Кроме плана счетов министерством также утверждается инструкция по его применению.

В силу того, что по составу, источникам, направлениям использования и другим признакам бюджетные доходы и расходы разнообразны, для обеспечения планирования и учета доходов и расходов в рамках единой бюджетной системы страны они классифицируются.

Бюджетная классификация Российской Федерации является группировкой доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, используемой для составления и исполнения бюджетов, а также группировкой доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов и (или) операций сектора государственного управления. Бюджетная классификация обеспечивает сопоставимость показателей бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, и она необходима для: составления проекта бюджета исполнения бюджета, ведения бюджетного (бухгалтерского) учета составления бюджетной (бухгалтерской) и иной финансовой отчетности.

Определение принципов назначения, структуры, порядка формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, а также присвоение кодов составным частям бюджетной классификации Российской Федерации, которые в соответствии с Бюджетным кодексом являются едиными для всех

бюджетов бюджетной системы страны, осуществляются Минфином РФ.

В состав бюджетной классификации входят:

- классификация доходов бюджета;
- классификация расходов бюджета;
- классификация источников финансирования дефицита бюджета;

- классификация операций публично-правовых образований (классификация операций сектора государственного управления).

Активными пользователями бюджетной классификации являются бюджетные учреждения. *Роль бюджетной классификации в учете заключается в следующем:*

1) бюджетная классификация является основой аналитического учета доходов, расходов, источников финансирования дефицитов и видов различных долгов.

Аналитический учет доходов ведется в разрезе отдельных видов доходов и их источников.

Аналитический учет расходов предполагает учет финансирований и расходов и ведется в разрезе распорядителей бюджетных ассигнований.

Аналитический учет источников финансирования ведется по видам этих источников.

Аналитический учет долгов – по видам этих долгов;

2) бюджетная классификация необходима для составления отчетов об исполнении бюджетов всех уровней и отчетов об исполнении смет расходов. Это является основанием для учета кассовых расходов бюджета и, соответственно, определение результатов исполнения соответствующих бюджетов.

Бюджетная классификация позволяет свести все отчеты об исполнении всех бюджетов (на региональных, местных уровнях) в отчет об исполнении консолидированного бюджета РФ.

Бюджетная классификация РФ очень удобна, так как она едина для всех уровней бюджетной системы.

Бюджетная отчетность включает:

- 1) отчет об исполнении бюджета;
- 2) баланс исполнения бюджета;
- 3) отчет о финансовых результатах деятельности;
- 4) отчет о движении денежных средств;
- 5) пояснительную записку.

Отчет об исполнении бюджета содержит данные об исполнении бюджета по доходам, расходам и источникам финансирования дефицита бюджета в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации.

Отчет об исполнении федерального бюджета может содержать данные о кассовых поступлениях, не являющихся доходами и источниками финансирования дефицита федерального бюджета, в соответствии с законодательством Российской Федерации и правом Евразийского экономического союза, регулирующим порядок зачисления и распределения таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), их перечисления в доход бюджетов государств - членов Евразийского экономического союза, порядок зачисления и распределения специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, а также особенности уплаты таможенных пошлин, налогов в отношении товаров для личного пользования.

Баланс исполнения бюджета содержит данные о нефинансовых и финансовых активах, обязательствах Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований на первый и последний день отчетного периода по счетам плана счетов бюджетного учета.

Отчет о финансовых результатах деятельности содержит данные о финансовом результате деятельности в отчетном периоде и составляется по кодам классификации операций сектора государственного управления.

Отчет о движении денежных средств отражает операции по счетам бюджетов по кодам подвидов доходов, подгрупп или элементов видов расходов, видов источников финансирования дефицитов бюджетов.

Пояснительная записка содержит анализ исполнения бюджета и бюджетной отчетности, а также сведения о выполнении государственного или муниципального задания, или иных результатах использования бюджетных ассигнований главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств в отчетном финансовом году.

Главными распорядителями и получателями бюджетных средств могут применяться ведомственные, так называемые внутренние акты, обеспечивающие детализацию финансовой

информации с соблюдением единой методологии и стандартов бюджетного учета и бюджетной отчетности.

Министерство финансов Российской Федерации не только устанавливает единую методологию и стандарты бюджетного учета и бюджетной отчетности, но и является разработчиком стандартов бюджетного учета и бюджетной отчетности, на которых на сегодняшний день основывается вся бюджетная отчетность (рис.16.2).

Введение в практику стандартов бюджетного учета и отчетности должно способствовать созданию условий для успешного и своевременного осуществления бюджетной реформы в части совершенствования системы бюджетного учета и отчетности, повышению квалификации сотрудников финансовых служб организаций государственного сектора по вопросам бухгалтерского (бюджетного) учета и отчетности в соответствии с международными стандартами.

Рассмотрим правила, порядок и сроки составления и представления бюджетной отчетности.

Главные распорядители бюджетных средств, главные администраторы доходов бюджета, главные администраторы источников финансирования дефицита бюджета составляют сводную бюджетную отчетность на основании представленной им бюджетной отчетности подведомственными получателями (распорядителями) бюджетных средств, администраторами доходов бюджета, администраторами источников финансирования дефицита бюджета.

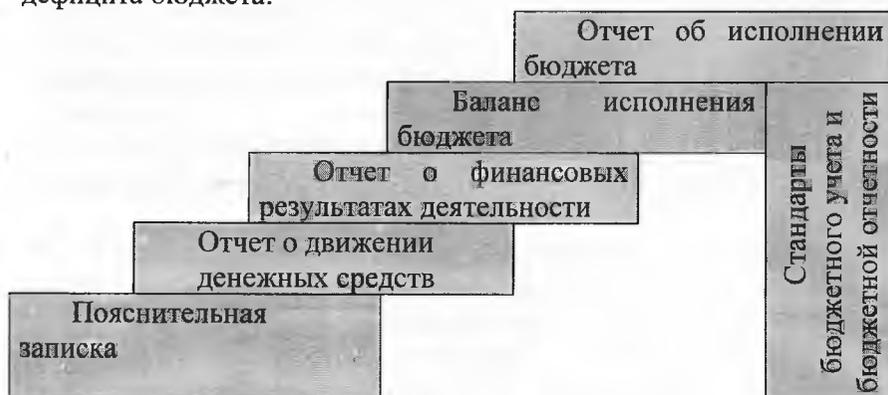


Рис. 16.2. Состав бюджетной отчетности

Главные администраторы средств федерального бюджета, бюджета субъекта Российской Федерации, местного бюджета представляют сводную бюджетную отчетность, соответственно, в Федеральное казначейство, финансовые органы субъектов Российской Федерации, финансовые органы муниципальных образований в установленные ими сроки.

Отчет об исполнении федерального бюджета, бюджета субъекта Российской Федерации, местного бюджета за первый квартал, полугодие и девять месяцев текущего финансового года утверждается, соответственно, правительством Российской Федерации, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией и направляется в соответствующий законодательный (представительный) орган и созданный им орган внешнего государственного (муниципального) финансового контроля.

Годовые отчеты об исполнении федерального бюджета, бюджета субъекта Российской Федерации, местных бюджетов подлежат утверждению, соответственно, федеральным законом, законом субъекта Российской Федерации, муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования.

Порядок представления, рассмотрения и утверждения годового отчета об исполнении бюджета устанавливается соответствующим законодательным (представительным) органом в соответствии с положениями Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета представляются проект закона (решения) об исполнении бюджета, иная бюджетная отчетность об исполнении соответствующего бюджета и бюджетная отчетность об исполнении соответствующего консолидированного бюджета, иные документы, предусмотренные бюджетным законодательством Российской Федерации.

Рассмотрим особенности формирования отчетности об исполнении консолидированного бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Финансовые органы городских и сельских поселений представляют бюджетную отчетность в финансовый орган муниципального района.

Финансовый орган муниципального района представляет бюджетную отчетность об исполнении консолидированного бюджета муниципального района в финансовый орган субъекта Российской Федерации.

Финансовые органы внутригородских районов представляют бюджетную отчетность в финансовый орган городского округа с внутригородским делением.

Финансовый орган городского округа с внутригородским делением представляет бюджетную отчетность об исполнении консолидированного бюджета городского округа с внутригородским делением в финансовый орган субъекта Российской Федерации.

Финансовый орган городского округа либо внутригородского муниципального образования города федерального значения представляет бюджетную отчетность в финансовый орган субъекта Российской Федерации.

Органы управления территориальными государственными внебюджетными фондами представляют бюджетную отчетность в финансовый орган субъекта Российской Федерации.

Финансовый орган субъекта Российской Федерации представляет бюджетную отчетность об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов в Федеральное казначейство.

Органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации представляют бюджетную отчетность об исполнении бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации в Федеральное казначейство.

Важную роль в организации бюджетного учета играет *отдел бюджетного учета и отчетности по операциям бюджетов* Федерального казначейства.

Задачами отдела являются: организация работы по ведению бюджетного учета в целях обеспечения надлежащего кассового обслуживания и кассового исполнения федерального бюджета; кассового обслуживания бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов; бюджета Союзного государства; неучастников бюджетного процесса; формирование бюджетной

отчетности по кассовому исполнению федерального бюджета; кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и бюджета Союзного государства; неучастников бюджетного процесса.

В рамках поставленных задач отдел выполняет следующие функции:

- открывает в учреждениях Банка России и кредитных организациях счета по учету средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и иных средств, в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- составляет в установленном порядке оперативную информацию и бюджетную отчетность по кассовому исполнению федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и бюджета Союзного государства, неучастников бюджетного процесса;

- осуществляет контроль движения средств на счетах, открытых УФК;

- осуществляет ведение бюджетного учета по кассовому исполнению федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и бюджета Союзного государства, неучастников бюджетного процесса;

- формирует и представляет в межрегиональное операционное управление Федерального казначейства в установленном порядке сводную оперативную, месячную, годовую бюджетную отчетность по кассовому исполнению федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и бюджета Союзного государства, неучастников бюджетного процесса;

- осуществляет взаимодействие с администраторами доходов бюджетов, администраторами источников финансирования дефицитов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, распорядителями и получателями средств бюджетов, финансовыми органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по вопросам составления и заверки бюджетной отчетности по кассовому исполнению федерального бюджета и кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

- осуществляет анализ кассового исполнения федерального бюджета и предоставление информации внешним пользователям в установленном порядке;

- обеспечивает своевременное и полное рассмотрение обращений граждан в рамках компетенции отдела и в соответствии с поручением руководителя УФК (заместителя руководителя УФК), направление заявителям ответов в установленный законодательством Российской Федерации срок;

- осуществляет в рамках своей компетенции ведение делопроизводства, формирование и отправление/получение корреспонденции и другой информации по электронным каналам связи;

- осуществляет внутренний контроль соответствия деятельности отдела по исполнению государственных функций и полномочий требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации и принятых управленческих решений в установленной сфере деятельности;

- осуществляет организацию ведения нормативно-справочной информации, относящейся к функциям отдела;

- обеспечивает в пределах своей компетенции защиту сведений, составляющих государственную тайну, и иных сведений ограниченного распространения;

- осуществляет в соответствии с законодательством Российской Федерации работу по комплектованию, хранению, учету и использованию архивных документов, образовавшихся в ходе деятельности отдела;

- осуществляет другие функции в пределах установленных полномочий;

- представляет в финансовые органы субъекта Российской Федерации и муниципальных образований месячную и годовую бюджетную отчетность по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов субъекта Российской Федерации и муниципальных образований, неучастников бюджетного процесса;

- выдает денежные чековые книжки получателям средств бюджета (неучастникам бюджетного процесса) на основании представленного заявления на получение денежных чековых книжек, ведет учет денежных чековых книжек, получает в подразделении расчетной сети Центрального банка Российской Федерации

Федерации (кредитной организации) необходимое количество денежных чековых книжек для получения наличных денег с соответствующих счетов № 40116, возвращает денежные чековые книжки с оставшимися неиспользованными денежными чеками и корешками в подразделение расчетной сети Центрального банка Российской Федерации (кредитной организации).

16.2. Организация бухгалтерского учета в бюджетных организациях

Организация бухгалтерского учета в бюджетных организациях имеет ряд особенностей, которые основываются на законодательстве о бюджетном устройстве, Инструкции по бюджетному учету, других нормативных документах по учету и отчетности в бюджетных организациях, а также их отраслевой спецификой.

К таким особенностям бухгалтерского учета в бюджетных организациях можно отнести:

- ✓ организация учета в разрезе статей бюджетной классификации;
- ✓ контроль исполнения сметы доходов и расходов;
- ✓ переход на казначейскую систему исполнения бюджетов;
- ✓ выделение в учете кассовых и фактических расходов;
- ✓ отраслевые особенности учета в учреждениях бюджетной сферы (здравоохранения, образования, науки и др.).

К основным задачам бюджетного учета относят:

⚡ формирование полной и достоверной информации о состоянии активов и обязательств учреждений, а также о финансовых результатах их деятельности;

⚡ формирование полной и достоверной информации об исполнении всех бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

⚡ обеспечение контроля соответствия операций, осуществляемых в ходе исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, законодательству Российской Федерации;

⚡ обеспечение контроля, за состоянием активов и выполнением обязательств учреждений;

обеспечение внутренних и внешних пользователей отчетностью о состоянии активов и обязательств учреждений, а также отчетностью об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

В бюджетных организациях учет исполнения смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, осуществляется в соответствии с Федеральным законом о бухгалтерском учете и на основании Инструкции по бюджетному учету.

Инструкция по бюджетному учету включает в себя:

- план счетов бухгалтерского учета в организациях;
- форму ведения бухгалтерского учета;
- способ применения счетов, плана счетов бухгалтерского учета для отражения операций по исполнению сметы доходов и расходов денежных средств, которые были получены за счет внебюджетных источников;
- формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета;
- методы оценки активов и обязательств;
- корреспонденцию счетов по основным бухгалтерским операциям.

Бухгалтерия бюджетной организации, как правило, состоит из нескольких групп – финансовая, материальная, расчетов и др.

В группах могут выделяться подгруппы (оперативно-финансовая подгруппа, подгруппа по учету основных средств, подгруппа по учету расчетных операций и др.).

Обязанности бухгалтерии заключаются в следующем:

- ❖ организация бухгалтерского учета в соответствии с действующим законодательством РФ;
- ❖ контроль, за правильным оформлением первичных учетных документов и законностью совершаемых операций;
- ❖ контроль, за расходами денежных средств, в соответствии с целевым назначением в соответствии со сметами доходов и расходов;
- ❖ контроль, за сохранностью денежных средств и материальных ценностей;
- ❖ начисление и своевременная выплата заработной платы сотрудникам;

❖ учет доходов и расходов по средствам, полученным за счет внебюджетных источников;

❖ проведение инвентаризации имущества и финансовых обязательств;

❖ составление и представление в установленном порядке и в предусмотренные сроки бухгалтерской отчетности;

❖ составление для утверждения руководителем учреждения смет доходов и расходов и расчетов;

❖ обеспечение хранения документации.

Инструкция по бюджетному учету, а также некоторые другие подобные нормативные документы выставляют определенные требования к его ведению. Они жестко закреплены в законодательстве, и за нарушением данных требований могут последовать жесткие санкции.

Основные *требования к ведению бюджетного учета* заключаются в:

✓ любые действия, обязаны совершаться точно в срок;

✓ отчетная информация должна соответствовать фактическому состоянию, а сам учет обязан производиться, начиная с самого первого дня существования организации;

✓ ведение учета должно осуществляться исключительно в государственной валюте.

Выделяют несколько основных вариантов отчетов в бюджетных организациях, которые в обязательном порядке должны своевременно составляться и подаваться в вышестоящие инстанции. *К таким отчетам относятся:*

- отчет об исполнении бюджета;
- отчет о результатах деятельности;
- отчет о движении средств.

Указанные отчеты позволяют контролирующим органам проводить детальный анализ состояния организации, ее особенностей, текущих проблем, направления развития и так далее.

Обычно ко всем этим документам прилагается также и пояснительная записка, в которой уточняется та или иная не совсем понятная информация.

Дополнительно подаются балансовые ведомости и любые другие документы, которые потребуются соответствующим инстанциям, если возникнет необходимость прояснить

определенные моменты, цифры или другие особенности деятельности предприятия.

Вопросы и задания

1. Каким субъектом устанавливаются единая методология и стандарты бюджетного учета и отчетности в Российской Федерации?

2. Как в соответствии с законодательством Российской Федерации определяется бюджетный учет?

3. Перечислите, что входит в состав бюджетной классификации.

4. Какие отчеты составляют бюджетную отчетность Российской Федерации?

5. Какие особенности бухгалтерского учета существуют в бюджетных организациях Российской Федерации?

6. Составьте концептуальную таблицу, сравнивая методологические основы организации бюджетного учета в Республике Узбекистан и Российской Федерации.

7. Составьте цветок лотоса по организационно-методологическим основам организации бюджетного учета в Российской Федерации.

Тесты

1. Самую значимую роль в организации бюджетного учета в России играет...

- А) Центральный банк РФ;
- Б) Министерство финансов РФ;
- В) Федеральное казначейство РФ;
- Г) главные распорядители бюджетных средств.

2. В соответствие с Бюджетным кодексом Министерство финансов РФ устанавливает:

- А) единую методологию и стандарты бюджетного учета и отчетности;
- Б) состав расходов бюджетных организаций;
- В) источники поступлений денежных средств в бюджет;
- Г) смету и штатное расписание бюджетных организаций.

3. Федеральное казначейство, Министерство финансов, исполнительные органы государственной власти, органы государственного финансового контроля, органы управления государственными внебюджетными фондами, Центральный банк – это органы...

- А) исполнительной власти РФ;
- Б) законодательной власти РФ;
- В) представительной власти РФ;
- Г) законодательной (представительной) власти РФ.

4. Какому термину дано следующее определение? «...представляет собой научно обоснованную упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии финансовых и нефинансовых активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (органов государственной власти, органов управления государственных внебюджетных фондов, органов управления территориальных государственных внебюджетных фондов, органов местного самоуправления и созданных ими бюджетных учреждений) и операциях, приводящих к изменению вышеуказанных активов и обязательств»...

- А) бюджетной отчетности;
- Б) бюджетной классификации;
- В) межбюджетным расчетам;
- Г) бюджетный учет.

5. Что включает в себя план счетов бюджетного учета, утвержденный Министерством финансов РФ?

- А) бюджетная классификация;
- Б) доходы бюджета;
- В) расходы бюджета;
- Г) смету расходов.

6. Что из вышеперечисленного не входит в состав бюджетной классификации?

- А) классификация доходов бюджета;
- Б) классификация источников финансирования дефицита бюджета;
- В) классификация расходов бюджета;

Г) классификация операций сектора негосударственного управления.

7. Какой из ниже названных отчетов не входит в состав бюджетной отчетности?

- А) баланс исполнения бюджета;
- Б) отчет об исполнении бюджета;
- В) отчет о движении основных средств;
- Г) отчет о финансовых результатах деятельности.

8. Какой из отчетов содержит данные о нефинансовых и финансовых активах, обязательствах Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований на первый и последний день отчетного периода по счетам плана счетов бюджетного учета?

- А) баланс исполнения бюджета;
- Б) отчет об исполнении бюджета;
- В) отчет о движении основных средств;
- Г) отчет о финансовых результатах деятельности.

9. Какую информацию содержит пояснительная записка к бюджетной отчетности?

А) анализ исполнения бюджета и бюджетной отчетности, сведения о выполнении государственного или муниципального задания;

Б) операции по счетам бюджетов по кодам подвидов доходов, подгрупп или элементов видов расходов, видов источников финансирования дефицитов бюджетов;

В) данные о финансовом результате деятельности в отчетном периоде;

Г) данные о нефинансовых и финансовых активах, обязательствах Российской Федерации.

10. Создание условий для успешного и своевременного осуществления бюджетной реформы в части совершенствования системы бюджетного учета и отчетности, повышение квалификации сотрудников финансовых служб, организаций государственного сектора по вопросам бухгалтерского (бюджетного) учета и отчетности в соответствии с международными стандартами обусловлено...

- А) развитием МСФО ОС;

Б) введением в практику стандартов бюджетного учета и отчетности;

В) внедрением автоматизированных программ учета;

Г) созданием объединенной базы данных.

Русский язык	Узбекский язык	Английский язык	Значение термина
А			
<i>Авторское право</i>	Mualliflik huquqi	Copyright	В субъективном смысле - исключительное право на воспроизведение, публикацию и продажу содержания и формы литературного, музыкального или иного художественного произведения
<i>Амортизация основных средств</i>	Asosiy vositalar eskirishi	Amortization of tangible assets	Постепенное списание стоимости основных средств, в процессе их использования
<i>Амортизация</i>	Eskirish	Depreciation	В широком смысле - бухгалтерская и налоговая концепции, используемые для оценки потери величины стоимости активов с течением времени. Амортизация - в узком смысле - списание балансовой стоимости основных фондов
Б			
<i>Бухгалтерский счет</i>	Buxgalteriya hisobvarag'i	Balance account	Способ текущего отражения, группировки и оперативного контроля имущества по составу и размещению, по источникам его образования и однородным операциям

<i>Бухгалтерский учёт</i>	Buxgalteriya hisobi	Accounting	Упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организаций и источниках их образования
<i>Бюджетный учет</i>	Buyudjet hisobi	Budget accounting	Бухгалтерский учет процесса исполнения бюджетов бюджетной системы, а также смет расходов, смет доходов и расходов бюджетных организаций
<i>Бюджетный процесс</i>	Budget jarayoni	The budget process	Регламентированный актами законодательства процесс составления, рассмотрения, принятия и исполнения государственного бюджета, контроля, подготовки и утверждения отчета о его исполнении, а также взаимоотношения между бюджетами, входящими в структуру государственного бюджета
<i>Бюджетные ассигнования</i>	Budjet mablag'lari	Budgetary assignments	Денежные средства, предусматриваемые бюджетным организациям и получателям бюджетных средств из государственного бюджета Республики Узбекистан и бюджетов государственных целевых фондов

<i>Бюджетный запрос</i>	Budget so'rovi	A budgetary query	Документ, предусматривающий обоснование потребности на получение бюджетных ассигнований на предстоящий период
<i>Бюджеты бюджетной системы</i>	Budget tizimining budgetlari	Budgets of the budgetary system	Государственный бюджет Республики Узбекистан, бюджеты государственных целевых фондов и внебюджетные фонды бюджетных организаций
<i>Балансовая стоимость</i>	Balans qiymati	Carrying value	Стоимост., по которой элемент активов учитывается в балансе, равная его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации
В			
<i>Валютные резервы</i>	Valyuta zaxiralari	Currency backlogs	Официальные валютные запасы в центральном банке, в финансовых органах страны или в международных валютно-кредитных организациях
<i>Временный кассовый разрыв</i>	Vaqtinchalik kassa uzulishi	A temporal cash break	Временное превышение расходов над доходами бюджетов бюджетной системы в определенный период текущего финансового года
Г			
<i>Государственный бюджет</i>	Davlat budgeti	State budget	Централизованный фонд денежных средств государства (включая средства государственных

			целевых фондов), предусматривающий источники доходов и размеры поступлений из них, а также направления расходования и размеры средств, выделяемых на конкретные цели в течение финансового года
<i>Государственный финансовый контроль</i>	Davlat moliyaviy nazorat	State financial control	Изучение и сопоставление бухгалтерских, финансовых, статистических, банковских и иных документов объектов финансового контроля с целью осуществления контроля, за исполнением бюджетного законодательства
<i>Государственный долг</i>	Davlat qarzi	A national debt	Обязательства Республики Узбекистан, возникшие в результате внутренних и внешних заимствований
<i>Государственные закупки</i>	Davlat xaridlari	The public purchasing	Закупки товаров (работ, услуг), осуществляемые за счет средств бюджетов бюджетной системы
<i>Государственные целевые фонды</i>	Davlat maqsadli jamg'armalar	State trust funds	Фонды, консолидируемые в составе государственного бюджета, для каждого из которых законодательством определены источники средств, нормы и условия поступления средств из

			каждого источника, а также цели, на которые эти средства могут быть использованы
<i>Государственный внутренний долг</i>	Davlat ichki qarzi	Government domestic debt	Совокупность обязательств Республики Узбекистан, возникших в результате государственных внутренних заимствований
<i>Государственный внешний долг</i>	Davlat tashqi qarzi	Government external debt	Совокупность обязательств Республики Узбекистан, возникших в результате государственных внешних заимствований
<i>Главный бухгалтер</i>	Bosh buhgalter	Chief accountant	Руководитель бухгалтерии, должностное лицо, обеспечивающее организацию бухгалтерского учета бюджетной организации и несущее ответственность за бухгалтерские операции
Д			
<i>Доноры</i>	Donorlar	Donors	Государства, правительства государств, международные и иностранные правительственные организации, иностранные граждане, а также международные и иностранные неправительственные организации, включенные

			в перечень, устанавливаемый Кабинетом Министров Республики Узбекистан, выделяющие средства на безвозмездной основе Республике Узбекистан. Правительству Республики Узбекистан, органам самоуправления граждан, юридическим и физическим лицам, чья деятельность не противоречит законодательству Республики Узбекистан
<i>Дефицит государственного бюджета</i>	Davlat budjeti taqchiligi	A deficit of the State budget	Превышение расходов государственного бюджета Республики Узбекистан над его доходами за определенный период
<i>Дотация</i>	Dotatsiya	A grant	Денежные средства, безвозмездно выделяемые бюджетам бюджетной системы для покрытия разницы между доходами и расходами при недостаточности их собственных доходов
<i>Доходы бюджета</i>	Budjet daromadlari	Profits of budget	Налоговые и неналоговые доходы, в том числе доходы от внешнеэкономической деятельности и доходы от продажи принадлежащего государству имущества

<i>Денежные средства</i>	Pul mablag'lari	The funds	Часть оборотных активов, используемых хозяйствующим субъектом для осуществления расчетов
<i>Дебитор</i>	Debitor	Debtor	Физическое или юридическое лицо, имеющее денежную или имущественную задолженность перед кредитором
<i>Дебиторская задолженность</i>	Debitorlik qarzlar	Trade and other receivables	Сумма долгов, причитающихся предприятию, от юридических или физических лиц в итоге хозяйственных взаимоотношений с ними
3			
<i>Запас товаров</i>	Tovarlari zaxirasi	The stock of goods	В бухгалтерском учете - средства в форме еще не проданных товаров, оцененных по стоимости приобретения (закупочной стоимости)
<i>Зарботная плата</i>	Ish haqi	Wages	Денежное вознаграждение за труд; часть стоимости созданного трудом продукта, дохода от его продажи, выдаваемая работнику предприятием, учреждением, в котором он работает, или другим нанимателем
И			
<i>Инвентаризация</i>	Inventarizatsiya	Inventory	Проверка наличия числящегося на балансе предприятия имущества

			<p>данным бухгалтерского учета. Инвентаризация проводится путем подсчета, описания, взвешивания, взаимной сверки, оценки выявленных средств. Различают частичные, периодические, полные и выборочные инвентаризации</p>
<i>Инвентарная карточка</i>	Inventarizatsiya karta	Inventory card	<p>Карточка учета основных средств; основной регистр аналитического учета основных средств</p>
<i>Инвентарный номер</i>	Inventarizatsiya soni	Inventory number	<p>Номер, присваиваемый инвентарному объекту. Инвентарные номера могут быть написаны на инвентарных объектах красками или прикреплены к ним в виде металлических пластин</p>
<i>Инвентарный объект</i>	Inventarizatsiya ob'ekti	Inventory object	<p>Законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями к нему для выполнения функций, приписанных объекту</p>
<i>Инвестиции в нематериальные активы</i>	Nomoddiy aktivlar investitsiyalar	Investments in intangible assets	<p>Инвестиции на приобретение имущественных прав владения земельными участками, другим имуществом, лицензий на передачу прав промышленной</p>

			собственности, секретов производства, патентов на изобретения, свидетельств на новые технологии, полезные модели и промышленные образцы, товарные знаки, фирменные наименования, сертификаты на продукцию и технологию производства
<i>Интеллектуальная собственность</i>	Intellectual mulk	Intellectual property	Собственность на результаты интеллектуальной деятельности, интеллектуальный продукт, входящий в совокупность объектов авторского и изобретательского права
К			
<i>Казначейские лицевые счета</i>	G'aznachilik shaxsiy hisobvaraqlar	The treasury personal accounts	Регистры аналитического учета, открываемые в информационной системе Министерства финансов Республики Узбекистан, предназначенные для отражения операций, связанных с исполнением бюджетов бюджетной системы
<i>Классификация доходов бюджета</i>	Budget daromadlari tasnifi	Classification of profits of budgets	В бюджетной системе РУз - группировка доходов бюджетов всех уровней. Группы доходов состоят из статей доходов, объединяющих

			конкретные виды доходов по источникам и способам их получения. Классификация доходов основывается на законодательных актах РУз, определяющих источники формирования доходов бюджетов, всех уровней бюджетной системы РУз
<i>Кредит</i>	Kredit	Credit	Предоставление в долг товаров или денег
<i>Кредиторская задолженность</i>	Kreditorlik qarzlar	Accounts payable	Денежные средства, временно привлеченные предприятием, фирмой, подлежащие возврату юридическим или физическим лицам, у которых они заимствованы и которым они не выплачены
Л			
<i>Лицензия</i>	Litsenziya	License	Официальный документ, разрешение, выдаваемое одним лицом другому лицу на ведение определенной (коммерческой) деятельности
<i>Лимит кассы</i>	Kassa limiti	The limit of cash	Сумма наличных денежных средств, в кассе предприятия, размер которых устанавливается банком в зависимости от конкретных условий функционирования организации

М			
<i>Материалы</i>	Materiallar	Materials	В бухгалтерском учете - любые материалы, в том числе и материалы, участвующие в сборке или производстве товара на продажу
<i>Материальная карточка</i>	Material kartochkasi	Material card	Карточка, имеющая графы прихода, расхода и остатка материальных ценностей
Н			
<i>Нематериальные активы</i>	Nomoddiy aktivlar	Intangible assets	Активы предприятия, не имеющие физической, осязаемой формы: <ul style="list-style-type: none"> - управленческие, организационные и технические ресурсы - репутация в финансовом мире - капитализированные права и привилегии - конкурентные преимущества, контроль над сбытовой сетью - защита, обеспечиваемая страховкой - патенты и торговые марки, фирменные знаки; - «ноу-хау» и другие виды интеллектуальной собственности - право на пользование
О			
<i>Оборотная кассовая наличность</i>	Aylanma kassa mablag'lari	Circulating cash in hand	Минимально допустимый размер бюджетных средств, находящихся на казначейских лицевых

			счетах республиканского бюджета Республики Узбекистан, республиканского бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов областей и городского бюджета города Ташкента, бюджетов районов и городов на финансовый год
<i>Основные средства</i>	Asosiy vositalar	Fixed assets	Отраженные в бухгалтерском балансе основные фонды предприятия в денежном выражении

II

<i>Положение (стандарты) по бухгалтерскому учёту</i>	Buxgalteriya hisobining nizomlari (standartlari)	Position (standard) on accounting	Нормативный документ, обобщающий принципы и правила ведения бухгалтерского учета отдельных его объектов
<i>Проводка бухгалтерская (запись)</i>	Buxgalteriya o'tkazmalari	Posting accounting (record)	Обозначение корреспонденции счетов с указанием суммы по операции
<i>План счетов бухгалтерского учета</i>	Buxgalteriya hisobi hisobvaraqlar rejasi	Chart of accounts	Систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета (синтетических и субсчетов)
<i>Принципы бухгалтерского учета</i>	Buxgalteriya hisobining tamoiillari	Accounting principles	Универсальные положения, используемые при решении практических задач
<i>Простая бухгалтер-</i>	Oddiy buxgalteriya	A simple account-	Проводка, в которой корреспондируют только

<i>ская запись (запись)</i>	yozuv	ting entry (record)	два счёта
<i>Профицит государст- венного бюджета</i>	Davlat budjeti profitsiti	Proficit of the state budget	Превышение доходов государственного бюджета Республики Узбекистан над его расходами за определенный период
<i>Производ- ственные запасы</i>	Ishlab chiqarish zaxiralar	Invent- ories	Часть оборотных средств предприятия, не включенных в процесс производства
<i>Полуфаб- рикат</i>	Yarim- fabrikat	Semi- finished product	Продукт, изготовление которого закончено в одном или нескольких цехах, но подлежащий дальнейшей обработке на других предприятиях
<i>Поставщик</i>	Ta'minotchi	Supplier	Предприятие, осущест- вляющее поставку машин, оборудования, комплек- тующих изделий при сооружении промыш- ленных, инфраструк- турных и других объектов
<i>Покупатель</i>	Haridor	Buyer	Юридические и физические лица, использующие, приобретающие, заказывающие либо имеющие намерение приобрести или заказать товары и услуги
<i>Подотчет- ные лица</i>	Hisobdor shaxslar	Accoun- table persons	Лица, получившие денежные суммы под отчет для предстоящих расходов

<i>Пенсия</i>	Pensiya	Pension	Денежное обеспечение, регулярные денежные выплаты, предоставляемые гражданам при достижении пенсионного возраста, в связи с инвалидностью, при потере кормильца и в других предусмотренных законом случаях
Р			
<i>Республиканский бюджет</i>	Respublika budgeti	Republican budget	Часть государственного бюджета, используемая на финансирование мероприятий общегосударственного характера, предусматривающая источники доходов и размеры поступлений из них, а также направления расходования и размеры средств, выделяемых на конкретные цели в течение финансового года
<i>Расходы бюджета</i>	Budjet xarajatlari	Charges of budget	Денежные средства, направляемые на финансовое государственное управление, на международную деятельность, на национальную оборону, на правоохранительную деятельность и обеспечение безопасности,

			промышленность энергетику и строительство, сельское хозяйство и рыболовство, социальные и культурные мероприятия
<i>Расчетный счет</i>	Hisob-kitob scheti	Current account	Счет, открываемый организациям в банках для хранения денежных средств и осуществления безналичных расчетов
<i>Расходы</i>	Xarajatlar	Costs	Затраты, возникающие в процессе хозяйственной деятельности, приводящие к уменьшению средств предприятия или увеличению его долговых обязательств
С			
<i>Субсчет</i>	Subschet	Sub	Способ группировки информации, содержащийся на аналитических счетах, занимает промежуточное положение между синтетическими и аналитическими счетами
<i>Система счетов</i>	Hisob- varaqlar tizimi	Accounts	Способ группировки текущего отражения и оперативного контроля, за имуществом и хозяйственными опера- циями
<i>Субвенция</i>	Subvensiya	Subven- tions	Денежные средства, безвозмездно выделяемые из вышестоящего бюджета нижестоящему

			бюджету с условием их расходования на определенные цели
<i>Субсидия</i>	Subsidiya	A subsidy	Денежные средства, предоставляемые юридическим и физическим лицам за счет бюджетов бюджетной системы для финансирования или софинансирования производства товаров, выполнения работ, оказания услуг и их реализации либо частичного возмещения целевых расходов
<i>Стипендия</i>	Stipendiya	Scholarship	Регулярные денежные выплаты, пособие, предоставляемое обычно студентам, аспирантам, лицам, проходящим специальный курс обучения
Т			
<i>Товарно-материальные запасы</i>	Tovar-moddiy zaxiralar	Inventories	Товары, которые компания держит для производства и продажи: наличные запасы сырья, готовая продукция и товары на складе, незавершенное производство, товары, закупленные для перепродажи, животные на откорме

Ф

Финансовый год	Moliyaviy yili	Fiscal year	Период времени с первого января по тридцать первое декабря включительно
Финансовые вложения	Moliyaviy qo'yilmalar	Investments	Инвестиции организаций в ценные бумаги, уставные капиталы других хозяйствующих субъектов и предоставленные займы

I. Основная литература

1. Нормативно-правовые документы

1. Бюджетный кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан № ЗРУ-360 от 26.12.2013 г.
2. Налоговый кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан № ЗРУ-136 от 25.12.2007 г.
3. Трудовой кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан № 161-I от 21.12.1995 г.
4. Бюджетный кодекс Российской Федерации № 145-ФЗ от 31.07.1998 года (ред. от 15.04.2019 г.).
5. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете (новая редакция)» № ЗРУ-404 от 13.04.2016 г.
6. Закон Республики Узбекистан «О договорно-правовой базе деятельности хозяйствующих субъектов» № 670-I от 29.08.1998 г.
7. Указ Президента Республики Узбекистан «О повышении размеров заработной платы, пенсий, стипендий и пособий» № УП-5553 от 13.10.2018 г.
8. Указ Президента Республики Узбекистан «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» № УП-4947 от 07.02.2017 г.
9. «Стратегия действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах», приложение № 1 к указу Президента Республики Узбекистан № УП-4947 от 07.02.2017 г.
10. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «О внесении изменения в единую тарифную сетку по оплате труда» № 47 от 18.01.2019 г.
11. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «Об установлении должностных разрядов некоторых категорий работников отдельных бюджетных организаций» № 33 от 07.02.2013 г.
12. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «Об утверждении усовершенствованной системы оплаты труда работников высших образовательных учреждений республики» № 164 от 01.08.2008 г.

13. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «Об утверждении усовершенствованной системы оплаты труда работников народного образования» № 275 от 21.12.2005 г.

14. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «О введении тарифной сетки по оплате труда работников органов государственной власти и управления, судебных органов и нотариальных контор» № 147 от 12.04.1996 г.

15. «Положение о порядке размещения временно свободных средств Единого казначейского счета Министерства финансов Республики Узбекистан», приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 383 от 22.05.2018 г.

16. «Положение о порядке выдачи разрешений на оплату расходов бюджетным организациям и получателям бюджетных средств», приложение № 2 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 245 от 29.08.2014 г.

17. «Положение о порядке кассового планирования и управления денежными средствами государственного бюджета Республики Узбекистан», приложение №1 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан №245 от 29.08.2014 г.

18. «Положение о порядке реализации основных средств и незавершенных строительством объектов бюджетных организаций и государственных унитарных предприятий, а также распределения денежных средств от их реализации», приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 343 от 31.12.2009 г.

19. «Единая тарифная сетка по оплате труда» приложение № 1 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 206 от 21.07.2009 г.

20. «Порядок финансирования (оплаты) расходов бюджетных организаций», приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 414 от 03.09.1999 г.

21. «Инструкция о кассовом исполнении доходов бюджетов бюджетной системы», утвержденная постановлением Министерства финансов, Государственного налогового комитета и Государственного таможенного комитета Республики Узбекистан №№ 20, 2016-14, 01-02/8-10 от 24.03.2016 года (рег. МЮ РУз № 2771 от 30.03.2016 г.).

22. «Инструкция о порядке назначения и выплаты стипендий студентам высших образовательных учреждений», утвержденное постановлением Министерства высшего и среднего специального образования, Министерства финансов Республики Узбекистан №№ 2-П, 43 от 10.03.2004 года (рег. МЮ РУз № 1339 от 16.04.2004 г.).

23. «Положение о порядке бухгалтерского учета недостач и излишков имущества, установленных при инвентаризации (новая редакция)», утвержденное постановлением Министерства финансов, Государственного налогового комитета, Министерства труда и социальной защиты населения Республики Узбекистан №№ 37, 2004-26, 20/1 от 10.03.2004 года (рег. МЮ РУз № 1334 от 06.04.2004 г.).

24. «Положение о порядке проведения переоценки основных фондов по состоянию на 1 января», утвержденное постановлением Министерства макроэкономики и статистики, Министерства финансов, Государственного налогового комитета Республики Узбекистан №№ 4, 129, 2002-86 от 29.10.2002 года (рег. МЮ РУз № 1192 от 04.12.2002 г.).

25. «Правила казначейского исполнения бюджетов бюджетной системы Республики Узбекистан», утвержденные приказом Министерства финансов Республики Узбекистан № 88 от 22.11.2016 года (рег. МЮ РУз № 2850 от 22.12.2016 г.).

26. «Правила составления и исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан», утвержденные приказом Министерства финансов Республики Узбекистан № 130 от 29.12.2001 года (рег. МЮ РУз № 1111 от 14.03.2002 г.).

27. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «О порядке формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, их структуре и принципах назначения» № 132н от 08.06.2018 года (ред. от 06.03.2019 г.) (рег. МЮ РФ № 52011 от 27.08.2018 г.).

28. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» № 260н от 31.12.2016 года (рег. МЮ РФ № 46519 от 27.04.2017 г.).

29. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для

организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» № 256н от 31.12.2016 года (рег. МЮ РФ № 46517 от 27.04.2017 г.).

30. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении дополнительных форм годовой и квартальной бюджетной отчетности об исполнении федерального бюджета и Инструкции о порядке их составления и представления» № 15н от 01.03.2016 года (ред. от 23.11.2017 г.) (рег. МЮ РФ № 41606 от 29.03.2016 г.).

31. Приказ министра финансов Республики Узбекистан «Об утверждении форм квартальной и годовой отчетности о выполнении плана по сети, штатам и контингенту по бюджетным организациям, финансируемым из государственного бюджета Республики Узбекистан» № 79 от 14.10.2016 года (рег. МЮ РУз № 2837 от 08.11.2016 г.).

32. Приказ министра финансов Республики Узбекистан «Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению» № 140 от 27.12.2002 года (рег. МЮ РУз № 1209 от 24.01.2003 г.).

33. «Правила по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств», утвержденные приказом министра финансов Республики Узбекистан № 182 от 26.12.2017 года (рег. МЮ РУз № 2971 от 15.02.2018 г.).

34. «Правила по ведению казначейских лицевых счетов в информационной системе Министерства финансов Республики Узбекистан», утвержденные приказом министра финансов Республики Узбекистан № 21 от 24.03.2016 года (рег. МЮ РУз № 2772 от 30.03.2016 г.).

35. «Положение о порядке составления, утверждения и регистрации смет расходов и штатных расписаний бюджетных организаций и получателей бюджетных средств», утвержденное приказом министра финансов Республики Узбекистан № 74 от 14.11.2014 года (рег. МЮ РУз № 2634 от 15.12.2014 г.).

36. «Правила бюджетного учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан», утвержденные

приказом министра финансов Республики Узбекистан № 157 от 02.12.2013 г.

37.«Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях», утвержденная приказом министра финансов Республики Узбекистан № 105 от 17.12.2010 года (рег. МЮ РУз № 2169 от 22.12.2010 г.).

38.«Инструкция по применению бюджетной классификации Республики Узбекистан», утвержденная приказом министра финансов Республики Узбекистан № 65 от 20.08.2010 года (рег. МЮ РУз № 2146 от 11.10.2010 г.).

39.«Положение о порядке списания с баланса стоимости основных средств», утвержденное приказом министра финансов Республики Узбекистан № 101 от 16.08.2004 года (рег. МЮ РУз № 1401 от 29.08.2004 г.).

40.«Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете», утвержденные приказом министра финансов Республики Узбекистан № 131 от 23.12.2003 года (рег. МЮ РУз № 1297 от 14.01.2004 г.).

41.«Правила ведения кассовых операций юридическими лицами», утвержденные постановлением правления Центрального банка Республики Узбекистан № 12/17 от 16.05.2015 года (рег. МЮ РУз № 2687 от 22.06.2015 г.).

42.«Порядок ведения юридическими лицами кассовых операций с иностранной валютой на территории Республики Узбекистан», утвержденный правлением Центрального банка Республики Узбекистан № 35 от 28.03.1998 года, согласован Министерством финансов Республики Узбекистан № ЭГ/13-01-44 (рег. МЮ РУз № 611 от 22.01.1999 г.).

43.Стандарт бюджетного учета (СБУ) № 1 «Учетная политика», утвержденный приказом министра финансов Республики Узбекистан № 91 от 12.12.2016 года (рег. МЮ РУз № 2853 от 27.12.2016 г.).

2. Произведения Президента Республики Узбекистан

44. Мирзиёев Ш. М. Критический анализ, жесткая дисциплина и персональная ответственность должны стать повседневной нормой в деятельности каждого руководителя: Доклад на расширенном заседании Кабинета Министров, посвященном

итогам социально-экономического развития страны в 2016 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2017 год. Т.: Ўзбекистон, 2017. 104 с.

45. Мирзиёев Ш.М. Обеспечение верховенства закона и интересов человека – гарантия развития страны и благополучия народа: Доклад на торжественном собрании, посвященном 24-й годовщине принятия Конституции Республики Узбекистан. 7 декабря 2016 года. Т.: Ўзбекистон, 2017. 48 с.

46. Мирзиёев Ш.М. Мы все вместе построим свободное, демократическое и процветающее государство Узбекистан: Выступление на торжественной церемонии вступления в должность Президента Республики Узбекистан на совместном заседании палат Олий Мажлиса. Т.: Ўзбекистон, 2016. 56 с.

3. Специальная литература

47. Мехмонов С.У., Убайдуллаев Д.Й. Бюджет ташкилотларда бухгалтерия ҳисоби: Учебник. Т.: Sano-standart, 2013. 454 с.

48. Мехмонов С.У. Бюджет ҳисоби: Учебное пособие. Т.: Фан ва технология, 2012. 350 с.

II. Дополнительная литература

I. Учебная литература

49. Агеева О.А., Ребизова А.Л. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для академического бакалавриата. М.: Юрайт, 2018. 385 с.

50. Агеева О.А., Ребизова А.Л. Международные стандарты финансовой отчетности. Теория и практика: Учебник. М.: Юрайт, 2016. 448 с.

51. Опарина С.И., Кришталева Т.И., Гурко А.И. Бюджетный учет и отчетность: Учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры. М.: Юрайт, 2016. Ч. 1. 347 с.

52. Public sector accounting. Tjerk Budding, Giuseppe Grossi, Torbjohn Tagesson. Publisher: Routledge Taylor & Francis Group, 2014. 178 p.

53. Гарнов И. Бюджетный учет. М.: Проспект, 2014. 290 с.

54. Вахрушина М.А. Бюджетный учет и отчетность. М.: Инфра-М, 2013. 380 с.

55. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. М.: Юрайт, 2013. 400 с.

56. Родионова В.М. Бухгалтерский учет и контроль в бюджетных учреждениях. М.: Проспект, 2013. 360 с.

57. Александров И.М. Бюджетный учет: Учебник. М.: Дашков и К, 2012. 318 с.

58. Красноперова О.А. Бюджетный учет и отчетность. М.: ГроссМедиа, 2012. 364 с.

59. Public Budgeting Systems. Robert D. Lee Jr., Ronald W. Johnson, Philip G. Joyce. 9th edition. Publisher: Jones & Bartlett Learning, 2012. 656 p.

60. Кондраков Н.П., Кондраков И.П. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. М.: Проспект, 2011. 376 с.

61. Рябова, М.А., Айнуллова Д.Г. Бюджетный учет и отчетность: Учебное пособие. Ульяновск: УЛГТУ, 2010. 184 с.

62. Срожиддинова З.Х. Бюджетная система Республики Узбекистан: Учебник. Т.: InfoCOM.UZ, 2010. 480 с.

2. Электронные ресурсы

63. О программном комплексе «УзАСБО» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://help.mdm.uz/ru/uzasbo-balans/chto-novogo/4-o-programmnom-komplekse-uzasbo>.

64. Жадыева А.Н. Зарубежная практика ведения бюджетного учёта [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://vectoreconomy.ru/images/publications/2018/3/accounting/Zhadyeva.pdf>.

65. Государственное казначейство Великобритании [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://lybs.ru/index-9947>.

66. Зарубежный опыт формирования бюджетных доходов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://studopedia.su/2_61644_tema--zarubezhniy-opit-formirovaniya-byudzhetnih-dohodov.

67. Система финансов Германии [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://studfiles.net/preview/3347796/page:19>.

68. Зарубежный опыт формирования бюджетных доходов [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

https://studopedia.su/2_61644_tema--zarubezhniy-opit-formirovaniya-byudzhetnih-dohodov.

69. Роль государственного бюджета в зарубежных странах [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://economics.studio/finansistam/102-rol-gosudarstvennogo-byudjeta-zarubejnyih-54386.html>.

70. Экономические электронные журналы 2013-2018 годов.

71. Интернет-сайты:

- www.mv.gov.uz (Официальный сайт Правительства Республики Узбекистан);

- www.mf.uz (Официальный сайт Министерства финансов Республики Узбекистан);

- www.lex.uz (Национальная информационная база законодательства Республики Узбекистан);

- www.it.mf.uz (Веб-сайт ГУП «Информационно-вычислительный центр Министерства финансов Республики Узбекистан»);

- www.mdm.uz (Программная площадка Министерства финансов Республики Узбекистан);

- www.tfi.uz (Веб-сайт Ташкентского финансового института).

Мемориальный ордер № _____
запись за « ___ » _____ 20__ г.

(в суммах)

Основание (ссылка на документы или содержание записи)	По дебету счета	По кредиту счета	Сумма

Приложение: на _____ листах

Начальник отдела
(группы, сектора)
бухгалтерского учета и
отчетности

(подпись)

(Ф.И.О.)

КНИГА «ЖУРНАЛ-ГЛАВНАЯ»

(наименование бюджета и казначейского подразделения)

на 20__ год

(Левая сторона)

(Правая сторона)

_____ месяц

(в суммах)

Дата (месяц, число)	№ мемо- риаль- ного ордера	Сумма по мемо- риаль- ному ордеру	Обороты по синтетическим счетам (счетам второго порядка)						
			счет №		счет №		счет №		
			дебет	кре- дит	дебет	кре- дит	дебет	кре- дит	
Сальдо на 01. .20 г.						
...					
...					
...					
Итого оборотов за _____ месяц									
Итого оборотов с начала года									
Сальдо на 01. .20 г.									
Заключительные операции по завершению 20 г.									
Сальдо до проведения операций в дополнительном периоде									
Операции в дополнительном периоде по закрытию 20 г.									
Сальдо после закрытия 20 года									

**КНИГА
учета расчетов с другими бюджетами на 20__ год**

наименование бюджета и казначейского подразделения на 20__ год

Левая сторона

Дата (месяц, число)	№ мемори- ального ордера	Содер- жание операции	Счет № _____				Счет № _____				
			Средства, передаваемые и полученные				Взаимные расчеты				
			обороты		обороты		обороты		обороты		
			всего	в т.ч. текущего квартала		дебет	кредит	дебет	кредит		
1	2	3	дебет	кредит	дебет	кредит	в том числе		12		
			4	5	6	7	8	I кв.		II кв.	III кв.
								9	10	11	12

Продолжение формы

Оборот	Остаток		Остаток		Счет № № _____ (суды, выданные (полученные) из бюджета)		остаток					
	всего		всего		обороты		остаток					
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит				
	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24

ГОДОВОЙ ОТЧЕТ

об исполнении государственного бюджета Республики Узбекистан

по состоянию на _____ 20__ г.

I. БАЛАНС ИСПОЛНЕНИЯ
ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА

АКТИВ	Строки	Номер суб-счетов	Остатки на начало года	Остатки на конец года
1	2	3	4	5
1. Денежные средства				
Средства республиканского бюджета на едином казначейском счете	01	010		
Специальный счет для получения наличных средств за счет республиканского бюджета	02	030		
Средства местного бюджета на едином казначейском счете	03	011		
Специальный счет для получения наличных средств за счет местных бюджетов	04	031		
Средства в расчетном счете бюджетных организаций по бюджетным средствам в банках	05	010/2		
<i>Итого</i>	06	x		
2. Расходы				
Расходы бюджета	07	020		
3. Ссуды выданные				
Бюджетные ссуды, выданные из республиканского бюджета нижестоящим бюджетам	08	051		
Бюджетные ссуды, выделяемые из вышестоящих местных бюджетов нижестоящим местным бюджетам	09	052		
4. Расчеты				
Взаимные расчеты с республиканским бюджетом	10	061		
Взаимные расчеты с местными бюджетами	11	062		
5. Средства переданные				
Средства, переданные в республиканский бюджет	12	071		
Средства, переданные в местные бюджеты	13	072		
БАЛАНС	14	x		

ПАССИВ	Строки	Номер суб-счетов	Остатки на начало года	Остатки на конец года
1	2	3	4	5
6. Доходы				
Доходы бюджета	15	040		
Невыясненные поступления	16	041		
7. Ссуды полученные				
Бюджетные ссуды, полученные из республиканского бюджета	17	051		
Бюджетные ссуды, полученные из вышестоящего местного бюджета	18	052		
8. Расчеты				
Взаимные расчеты с республиканским бюджетом	19	061		
Взаимные расчеты с местными бюджетами	20	062		
9. Средства полученные				
Средства, полученные из республиканского бюджета	21	071		
Средства, полученные из местных бюджетов	22	072		
10. Результаты				
Результаты исполнения бюджета	23	090		
БАЛАНС	24	x		

БАЛАНС

на 1 _____ 20__ года

Организация _____

Периодичность: годовая (1 января), квартальная (1 апреля, 1 июля, 1 октября)

Уровень бюджета _____

Единица измерения _____

А К Т И В	Код строки	На нача- ло года	На конец года (квар- тала)
РАЗДЕЛ I. НЕФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ			
§ 1. Основные средства и прочие долгосрочные нефинансовые активы			
Основные средства			
Первоначальная (восстановительная) стоимость (субсчета 010, 011, 012, 013, 015, 018, 019)	010	*	
Сумма износа (субсчета 020, 021, 022, 023, 025, 029)	011	*	
Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 010 – стр. 011)	012	*	
Нематериальные активы (субсчет 030)	020		
Основные средства и прочие долгосрочные нефинансовые активы — всего (стр. 012 + 020)	030		
§ 2. Непроизводственные активы			
Благоустройство земли (субсчет 040)	040		
§ 3. Товарно-материальные запасы			
Готовая продукция (субсчет 050)	050		
Строительные материалы (субсчет 060)	060		
Продукты питания (субсчет 061)	061		
Медикаменты и перевязочные средства (субсчет 062)	062		
Инвентарь и хозяйственные принадлежности (субсчет 063)	063		
Топливо, горюче-смазочные материалы (субсчет 064)	064		
Запасные части к машинам и оборудованию (субсчет 065)	065		
Прочие товарно-материальные запасы (субсчет 069)	066		

Товарно-материальные запасы – всего (стр. 050 + 060 + 061 + 062 + 063 + 064 + 065 + 066)	070		
§ 4. Вложения в нефинансовые активы			
Оборудование к установке (субсчет 070)	080		
Незавершенное строительство (субсчет 071)	081		
Прочие расходы на основные средства (субсчет 072)	082		
Расходы на нематериальные активы (субсчет 080)	090		
Расходы на товары (работы, услуги) (субсчет 090)	100		
Прочие расходы на товарно-материальные запасы (субсчет 091)	101		
Вложения в нефинансовые активы – всего (стр. 080 + 081 + 082 + 090 + 100 + 101)	110		
ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ I (стр. 030 + 040 + 070 + 110)	120		
РАДЕЛ II. ФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ			
Бюджетные средства, профинансированные на содержание организации (субсчет 100)	130		
Бюджетные средства, профинансированные на другие цели (субсчет 101)	131		
Средства, поступившие от специальных видов платежей (субсчет 110)	140		
Поступления, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях (субсчет 111)	141		
Средства фонда развития бюджетной организации (субсчет 112)	142		
Прочие внебюджетные средства (субсчет 113)	143		
Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации (субсчет 114)	144		
Валютный счет (субсчет 115)	145		
Денежные средства на других счетах (субсчет 119)	146		
Наличные денежные средства в национальной валюте (субсчет 120)	150		
Наличные денежные средства в иностранной валюте (субсчет 121)	151		
Аккредитивы (субсчет 130)	160		
Денежные средства в пути (субсчет 131)	161		
Денежные эквиваленты (субсчет 132)	162		
Денежные средства, размещенные на депозитах	170		

(субсчет 140)			
ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ II (стр. 130 + 131 + 140 + 141 + 142 + 143 + 144 + 145 + 146 + 150 + 151 + 160 + 161 + 162 + 170)	180		
РАЗДЕЛ III. ДЕБИТОРЫ			
Расчеты с поставщиками и подрядчиками (субсчет 150)	190		
Расчеты с покупателями и заказчиками (субсчет 152)	191		
Платежи по страхованию (субсчет 154)	192		
Расчеты по специальным видам платежей (субсчет 156)	193		
Расчеты с другими дебиторами (субсчет 159)	194		
Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет (субсчет 160)	200		
Расчеты по единому социальному платежу (субсчет 161)	201		
Расчеты по взносам на индивидуальные накопительные пенсионные счета (субсчет 162)	202		
Расчеты с внебюджетным Пенсионным фондом (субсчет 163)	203		
Расчеты с другими внебюджетными фондами (субсчет 169)	204		
Расчеты по недостачам (субсчет 170)	210		
Расчеты с подотчетными лицами (субсчет 172)	211		
Прочие расчеты со студентами (субсчет 175)	212		
Прочие расчеты с работниками (субсчет 179)	213		
Прочие расчеты между вышестоящими и нижестоящими организациями (субсчет 180)	220		
ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ III (стр. 190 + 191 + 192 + 193 + 194 + 200 + 201 + 202 + 203 + 204 + 210 + 211 + 212 + 213 + 220)	230		
БАЛАНС (стр. 120 + 180 + 230)	240		

П А С С И В	Код строки	На нача- ло года	На конец года (квар- тала)
РАЗДЕЛ III. КРЕДИТОРЫ			
Расчеты с поставщиками и подрядчиками (субсчет 150)	250		
Расчеты с покупателями и заказчиками (субсчет 152)	251		
Платежи по страхованию (субсчет 154)	252		
Расчеты по средствам, временно находящимся в распоряжении бюджетной организации (субсчет 155)	253		
Расчеты по специальным видам платежей (субсчет 156)	254		
Расчеты с другими кредиторами (субсчет 159)	255		
Расчеты с бюджетом по платежам в бюджет (субсчет 160)	260		
Расчеты по единому социальному платежу (субсчет 161)	261		
Расчеты по взносам на индивидуальные накопительные пенсионные счета (субсчет 162)	262		
Расчеты с внебюджетным Пенсионным фондом (субсчет 163)	263		
Расчеты с другими внебюджетными фондами (субсчет 169)	264		
Расчеты с работниками по социальным пособиям (субсчет 171)	270		
Расчеты с подотчетными лицами (субсчет 172)	271		
Расчеты с работниками по оплате труда (субсчет 173)	272		
Расчеты с получателями стипендий (субсчет 174)	273		
Прочие расчеты со студентами (субсчет 175)	274		
Расчеты с работниками по удержаниям из заработной платы (субсчет 176)	275		
Расчеты по депонированным платежам (субсчет 177)	276		
Прочие расчеты с работниками (субсчет 179)	277		
Прочие расчеты между вышестоящими и нижестоящими организациями (субсчет 180)	280		

ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ III (стр. 250 + 251 + 252 + 253 + 254 + 255 + 260 + 261 + 262 + 263 + 264 + 270 + 271 + 272 + 273 + 274 + 275 + 276 + 277 + 280)	290		
РАЗДЕЛ IV. ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ			
Фактические расходы по бюджетным средствам (субсчет 231)	300		
Финансирование из бюджета (субсчет 232)	301		
Текущие финансовые результаты отчетного периода по бюджетным средствам (стр. 301 – 300)	302		
Фактические расходы, осуществленные за счет средств, специальных видов платежей (субсчет 241)	310		0
Средства родителей, начисленные по образовательным учреждениям (субсчет 242)	311		
Текущие финансовые результаты отчетного периода по расчетам специальных видов платежей (стр. 311 – 310)	312		
Фактические расходы, осуществленные за счет средств, поступивших от платно - контрактной формы обучения в образовательных учреждениях (субсчет 251)	320		
Доходы, от средств, поступивших от платно - контрактной формы обучения в образовательных учреждениях (субсчет 252)	321		
Текущие финансовые результаты отчетного периода по средствам поступившим от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях (стр. 321 – 320)	322		
Фактические расходы, осуществленные за счет средств фонда развития бюджетной организации (субсчет 261)	330		
Доходы по средствам фонда развития бюджетной организации (субсчет 262)	331		
Текущие финансовые результаты отчетного периода по средствам фонда развития бюджетной организации (стр. 331-330)	332		
Расходы по прочим доходам (субсчет 271)	340		
Прочие внебюджетные доходы (субсчет 272)	341		
Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации (субсчет 273)	342		

Текущие финансовые результаты текущего отчетного периода по прочим доходам (стр. 341 + 342 – 340)	343		
Заключительные финансовые результаты (стр. 351 + 352 + 353 + 354 + 355 + 356)	350		
Заключительный финансовый результат по бюджетным средствам (субсчет 280)	351		
Заключительный финансовый результат по расчетам специальных видов платежей (субсчет 281)	352		
Заключительный финансовый результат по средствам, поступившим от платно - контрактной формы обучения в образовательных учреждениях (субсчет 282)	353		
Заключительный финансовый результат по средствам фонда развития бюджетной организации (субсчет 283)	354		
Заключительный финансовый результат по прочим доходам (субсчет 284)	355		
Льготы по налогам и другим обязательным платежам, начисленным в бюджет и внебюджетные фонды (субсчет 285)	356		
ВСЕГО ПО РАЗДЕЛУ IV (стр. 302 + 312 + 322 + 332 + 343 + 350)	360		
БАЛАНС (стр. 290 + 360)	370		
РАЗДЕЛ V. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА			
Арендованные основные средства (01)	380		
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение (02)	381		
Бланки строгой отчетности (04)	382		
Списанная на расходы задолженность неплатежеспособных дебиторов (05)	383		
Материальные ценности, оплаченные по централизованному снабжению (06)	384		
Задолженность учеников и студентов за невозвращенные материальные ценности (07)	385		
Переходящие спортивные призы и кубки (08)	386		
Неоплаченные путевки (09)	387		
Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации (10)	388		
Учебные предметы военной техники (11)	389		

Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных (12)	390		
---	-----	--	--

Примечание: *в указанных строках также отдельно отражается сумма
переоценки основных фондов результатов

Руководитель _____

Главный

бухгалтер _____

(подпись)

(подпись)

М.П.

_____ года

СВЕДЕНИЯ

об осуществленных заключительных записях по субсчетам на 1 января
20 ____ года

Субсчета	Остаток на 1 января ____ года (до заключительных записей)		Заключительные записи по субсчетам									
			суб- счет 230		суб- счет 240		суб- счет 250		суб- счет 260		суб- счет 270	
	Д-Т	К-Т	Д-Т	К-Т	Д-Т	К-Т	Д-Т	К-Т	Д-Т	К-Т	Д-Т	К-Т
231		X										
232	X											
241		X										
242	X											
251		X										
252	X											
261		X										
262	X											
271		X										
272	X											
273	X											
Итого												
Остаток												

Руководитель _____

(подпись)

Главный
бухгалтер _____

(подпись)

М.П.

года _____ 20__

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
Глава I. СУЩНОСТЬ, ПРЕДМЕТ И МЕТОД ДИСЦИПЛИНЫ «БЮДЖЕТНЫЙ УЧЕТ»	
1.1. Значение, предмет и метод дисциплины «Бюджетный учет»	8
1.2. Задачи, функции и особенности организации бюджетного учета	13
1.3. Экономическая сущность объектов и субъектов бюджетного учета	15
1.4. Зарубежная практика ведения бюджетного учета	18
Глава II. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА ПО ИСПОЛНЕНИЮ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ	
2.1. Нормативно-правовые основы, цель и задачи организации бюджетного учета по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	34
2.2. Первичные документы и учетные регистры, применяемые в бюджетном учете по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	35
2.3. Счета учета и бухгалтерский баланс, применяемые в бюджетном учете по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	39
2.4. Информационные системы бюджетного учета по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов и их применение .	49
Глава III. УЧЕТ ИСПОЛНЕНИЯ ДОХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ	
3.1. Цель, задачи и порядок учета исполнения доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	53

3.2. Документирование учета исполнения доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	59
3.3. Аналитический и синтетический учет доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	61
3.4. Применение информационных систем ведения бюджетного учета доходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	66
Глава IV. УЧЕТ ИСПОЛНЕНИЯ РАСХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ	
4.1. Цель, задачи и порядок учета исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	70
4.2. Документирование учета исполнения расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	78
4.3. Аналитический и синтетический учет расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	81
4.4. Применение информационных систем ведения бюджетного учета расходов государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	86
Глава V. УЧЕТ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ И ЗАДОЛЖЕННОСТЕЙ	
5.1. Межбюджетные отношения, цель и задачи их учета	90
5.2. Особенности бухгалтерского учета, документирование и отражение в учетных регистрах бюджетных ссуд, субвенций, дотаций и передаваемых доходов	91
5.3. Учет кредитов и кредитных линий, государственного внутреннего и внешнего долгов	107

5.4. Использование информационных систем ведения учета межбюджетных отношений	109
---	-----

Глава VI. УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ РЕЗУЛЬТАТОВ ИСПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА И БЮДЖЕТОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ

6.1. Порядок определения результатов исполнения государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	114
6.2. Закрытие текущих счетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	116
6.3. Формирование периодических отчетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	118
6.4. Применение информационных систем при составлении отчетов по исполнению государственного бюджета и бюджетов государственных целевых фондов	122

Глава VII. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

127	127
7.1. Цель, задачи, особенности и организационные аспекты бюджетного учета в бюджетных организациях	127
7.2. Учетные документы и регистры, применяемые бюджетными организациями	143
7.3. Назначение и строение счетов бухгалтерского учета, бухгалтерский баланс бюджетных организаций	144
7.4. Информационные системы бюджетного учета бюджетных организаций	153

Глава VIII. ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ, УТВЕРЖДЕНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ СМЕТ И ШТАТНОГО РАСПИСАНИЯ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

- 8.1. Состав и особенности формирования смет и штатных расписаний в бюджетных организациях.. 158
- 8.2. Порядок составления смет расходов по бюджетным средствам, смет доходов и расходов по внебюджетным средствам, а также учет их исполнения 160
- 8.3. Порядок утверждения и регистрации смет и штатных расписаний бюджетных организаций 161

Глава IX. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

- 9.1. Цель и задачи организации учета основных средств и нематериальных активов 170
- 9.2. Учет поступления и износа основных средств и нематериальных активов 174
- 9.3. Отражение в учете ремонта и строительства основных средств..... 182
- 9.4. Учет переоценки, инвентаризации и выбытия основных средств и нематериальных активов 185
- 9.5. Организация аналитического и синтетического учета основных средств и нематериальных активов 202
- 9.6. Использование информационных систем в учете основных средств и нематериальных активов 227

Глава X. УЧЕТ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

- 10.1. Цель, задачи и особенности организации учета товарно-материальных запасов в бюджетных организациях 231
- 10.2. Учет расходов по производству готовой продукции, и её выбытие 236

10.3. Принятие к учету, оценка, инвентаризация и списание товарно-материальных запасов.....	245
10.4. Аналитический и синтетический учет товарно-материальных запасов	250
10.5. Применение информационных систем при ведении учета товарно-материальных запасов.....	258

Глава XI. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

11.1. Финансовые активы, цель и задачи их учета..	261
11.2. Порядок открытия, ведения и закрытия лицевых счетов по бюджетным и внебюджетным средствам	262
11.3. Учет бюджетных и внебюджетных средств на счетах бухгалтерского учета бюджетных организаций	271
11.4. Учет кассовых операций, прочих денежных средств и финансовых вложений.....	277
11.5. Применение информационных систем в учете финансовых активов	285

Глава XII. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАЗНЫМИ ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ

12.1. Цель, задачи и организация учета дебиторской и кредиторской задолженностей.....	288
12.2. Регистрация в органах Казначейства юридических и финансовых обязательств.....	290
12.3. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками	296
12.4. Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами.....	298
12.5. Учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами	302
12.6. Применение информационных систем при ведении учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами.....	306

Глава XIII. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАБОТНИКАМИ И ПОЛУЧАТЕЛЯМИ СТИПЕНДИЙ

13.1. Цель, задачи и организация учета расчетов с работниками и получателями стипендий.....	310
13.2. Учет расчетов с работниками по недостаткам и социальным пособиям.....	311
13.3. Учет расчетов с подотчетными лицами.....	313
13.4. Учет расчетов по заработной плате и стипендиям.....	315
13.5. Учет расчетов с работниками по удержаниям из заработной платы.....	318
13.6. Учет прочих расчетов с работниками и получателями стипендий.....	320
13.7. Использование информационных систем при учете расчетов с работниками и получателями стипендий.....	325

Глава XIV. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

14.1. Порядок определения финансовых результатов в бюджетных организациях.....	329
14.2. Учет финансовых результатов текущего года по бюджетным средствам и расчетам по специальным видам платежей.....	331
14.3. Учет финансовых результатов текущего года по средствам от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях, фонда развития бюджетных организаций и прочим внебюджетным средствам.....	333
14.4. Учет заключительных финансовых результатов.....	340
14.5. Использование информационных систем при ведении учета финансовых результатов.....	342

Глава XV. ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

15.1. Состав финансовой отчетности в бюджетных организациях	345
15.2. Порядок составления, утверждения и представления финансовых отчетов	348
15.3. Применение информационных систем в составлении финансовых отчетов	360
Глава XVI. ЗАРУБЕЖНЫЙ (РОССИЙСКИЙ) ОПЫТ ВЕДЕНИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА	365
16.1. Правовые основы организации бюджетного учета в России	365
16.2. Организация бухгалтерского учета в бюджетных организациях	374
Глоссарий	381
Литература	398
Приложение	406

**ТУЙЧИЕВ АЛИШЕР ЖУРАЕВИЧ,
МАКАШИНА ОЛЬГА ВЛАДИЛЕНОВНА,
ШАЙМАРДАНОВА ДИНА РАШИДОВНА,
АРИПОВА АННА МИХАЙЛОВНА**

БЮДЖЕТНЫЙ УЧЕТ

Учебник

*Редактор Э.Хуснутдинова
Худ.редактор К.Бойхуджаев
Компьютерная верстка К.Бойхуджаев*

Лиц. изд. АИ 305. 22.06.2017.
Подписано в печать 24.06.2019.
Формат 60x84 1/16. Усл.печ.л. 24,6. Уч.-изд.л. 25,6.
Тираж 100 экз. Заказ №22.

Издательство «IQTISOD-MOLIYA».
100000, Ташкент, ул. Амира Темура, 60^а.

Отпечатано в типографии
ООО «DAVR-MATBUOT SAVDO».
100198, Ташкент, Куйлюк-4, 46.

ISBN 978-9943-13-818-6



9 789943 138186