

денных фактических расходов на уменьшение источника финансирования. Сумма расходов будет меньше на остаточную стоимость основных средств по сравнению с суммой, определенной в соответствии с действующей в настоящее время методикой учета основных средств и расходов учреждения. Счета 23, 14 на эту сумму не закрываются, и это вполне нормально. В активе баланса должна быть отражена остаточная стоимость основных средств, а в пассиве источник их формирования.

В форму баланса бюджетного учреждения необходимо внести изменения, отражая в нем основные средства и МБП, аналогично как в балансе хозрасчетного предприятия, т.е., в итог

**Т.В. Прохорова, БГЭУ**

### **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФОРМ И СОДЕРЖАНИЯ ДОКУМЕНТОВ В УСЛОВИЯХ АВТОМАТИЗИРОВАННОЙ ОБРАБОТКИ ДАННЫХ**

**П**редметом исследования многих научных работ, посвященных проблемам бухгалтерского учета и отчетности, являются вопросы совершенствования форм первичных и сводных документов. Существенное снижение трудоемкости ввода, повышение оперативности, достоверности, качества обработки учетной информации в настоящее время обеспечивается с помощью автоматизации учетно-аналитического процесса. Современным бухгалтерам предоставляется возможность существенно упростить свой труд, используя широкий спектр возможностей бухгалтерских программ, обеспечивающих комплексную автоматизацию не только учетной, но и управленческой деятельности предприятия, позволяющих формировать типовые и произвольные бухгалтерские документы на основе единой информационной базы данных. Механизация сбора и регистрации первичной информации является дорогостоящим мероприятием, поэтому в настоящее время более целесообразно повысить эффективность первичного учета, регистрируя данные на ПЭВМ непосредственно в местах их получения в экранных формах, соответствующих формам первичных документов. Действия бухгалтера при этом будут заключаться в работе с конкретной бухгалтерской программой: в заполнении, корректировке полей ввода, контроле правильности ввода, распечатке документов либо передаче данных по каналам связи. Совершенствование первичного учета в условиях автоматизированной обработки данных основывается на принципах однократного ввода записи хозяйственной операции, выделения, ввода в память ЭВМ постоянной информации, использования промежуточной информации, полученной на предшествующих этапах. Введенная таким образом информация группируется, пересылается в

баланса должна быть включена остаточная стоимость их, а первоначальная стоимость и сумма износа показываются справочно.

По записям нарастающим итогом с начала года на счетах по учету расходов и финансирования мы привыкли определять сумму неиспользованного финансирования. Научимся определять ее другим способом.

Предлагаемые изменения в плане счетов, а также в порядке отражения рассмотренных операций на счетах приблизят объединение двух планов счетов - плана счетов хозрасчетных организаций и плана счетов исполнения сметы расходов учреждений и организаций, состоящих на бюджете.

бухгалтерию для дальнейшей обработки и получения экранных форм и машинограмм свободных документов.

Закон "О бухгалтерском учете и отчетности" содержит ряд положений, создающих определенную нормативную базу для автоматизированной формы учета. [1. ст. 7, 17, 27, 28]. Ориентирует субъекты хозяйствования на постепенный переход к автоматизированной обработке учетной информации также и Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь [2], принятие которой явилось первым мероприятием Государственной программы перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь. В частности, в п. 3.6. этого документа говорится: "Первичная информация о деятельности субъектов хозяйствования отражается с помощью бумажных носителей, электронных средств фиксации или в сочетании первых со вторыми, с перспективой перехода на безбумажную технологию".

Согласно Закону "О бухгалтерском учете и отчетности" (ст. 27) "Форма первичного документа выбирается предприятием самостоятельно из существующих типовых форм, рекомендованных государственными органами, за исключением случаев, когда применение таких форм обязательно согласно законодательству Республики Беларусь". Аналогичное положение предусмотрено для бухгалтерских регистров (ст. 28).

Однако, унификация и типизация форм первичных документов, бухгалтерских регистров приводит к тому, что они не в полной мере соответствуют потребностям учета на конкретном производстве, в большинстве своем обладающих специфическими особенностями. Исследования показывают, что документы на предприятиях заполняются частично, некоторые графы использу-

ются не по назначению. В проекте Закона "О бухгалтерском учете и отчетности", который вступит в силу с 1 января 1999 года расширен перечень допустимых форм документов [3. ст. 9.1] "Первичный учет деятельности субъектов хозяйствования осуществляется на типовых и специализированных формах первичных документов. Специализированные первичные документы разрабатываются на основе типовых форм". И далее (ст. 9.8) "В зависимости от характера хозяйственных операций и системы обработки данных в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты". Возникают следующие вопросы: могут ли быть также удалены некоторые, необязательные реквизиты; возможно ли перегруппировать реквизиты; какими принципами следует руководствоваться при разработке специализированных форм первичных документов, экранных форм бухгалтерских документов.

По закону "О бухгалтерском учете и отчетности" в состав первичного документа должны входить такие обязательные реквизиты как: наименование документа, дата, место его составления, основание и содержание хозяйственной операции, количественное измерение хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении), наименование должностей, фамилии, личные подписи или иные сведения однозначно идентифицирующие личность участников. Документы, введенные в память ЭВМ, или документы на машиночитаемых носителях должны содержать и отражать те же реквизиты. Регистр на любых носителях информации должен иметь название, период (начало и окончание) регистрации операций, фамилии и подписи лиц, ответственных за его ведение. Основные принципы работы с машиночитаемыми документами регламентируются "Примерной инструкцией по работе с машиночитаемыми документами в организациях, на предприятиях и в ведомственных архивах Республики Беларусь". Особенности оформления и обработки определяются комплексом стандартов и руководящих документов, в частности, ГОСТ 6.10.3-83 "Запись информации унифицированных документов в коммуникативном формате" и ГОСТ 28388-89 "Документы на магнитных носителях данных. Порядок выполнения и обращения". Положения данных нормативных документов, в частности, технология заверения подлинности документов, механизм пересылки документов организациям - пользователям, в связи с быстрыми темпами развития информационных технологий устарели. Так, современная техника позволяет вводить и однозначно идентифицировать электронную подпись ответственных лиц в документах. Подпись является одновременно средством аутентификации и реализует службу защиты

от отказов. Механизм электронной (цифровой) подписи основан на алгоритмах асимметричного шифрования либо дополнения документа криптографической контрольной суммой с использованием секретного ключа и опознаванием подписи (верификацией) получателем.

В п. 4 "Информация, формируемая в бухгалтерском учете и требования, предъявляемые к ней" Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь отмечено [2]: "Основным требованием, предъявляемым к информации, формируемой в бухгалтерском учете, является ее полезность для принятия решений пользователями". И далее: "Для обеспечения этого требования информация должна быть понятной, уместной, достоверной, а также отвечать идее гармонизации и стандартизации". Предлагая принципиально новое толкование требования достоверности информации, авторы Концепции не раскрыли содержание идеи гармонизации.

С нашей точки зрения, в основу этой идеи должны быть положены принципы эргономичности форм учетных документов, такие как: рациональное размещение реквизитов, последовательность заполнения, легкость восприятия, а также принципы экономичности и соответствия современным аппаратным средствам. Соблюдение принципа рационального размещения реквизитов имеет важное значение при построении форм первичных документов. Принимается во внимание фактор логической и математической взаимосвязи показателей. Математическая взаимосвязь проявляется в том, что вместе располагаются реквизиты, которые используются при выполнении математических операций, например, количество и норма времени, количество и расценка. Логическая взаимосвязь проявляется в том, что рядом располагаются элементы формы, по которым в дальнейшем будет производиться группировка показателей, а также имеющие одно назначение, например, признаки, удостоверяющие законность хозяйственной операции (код и подпись). При построении формы первичного документа учитывается последовательность записи исходных данных, т.е. реквизиты, заполняемые раньше, располагаются в верхней, либо левой части документа.

Для облегчения чтения и заполнения электронных документов, их формы целесообразно проектировать одноэкранными. В связи с преимущественным выпуском современных струйных и лазерных печатающих устройств формата А4, своды и ведомости, выдаваемые на печать, необходимо также рассчитывать на ширину стандартного листа соответствующего формата.

Чтобы достичь наибольшей плотности размещения информации на бланках и сократить ко-

личество выписываемых документов, формы должны быть многострочными или накопительными. Такой способ построения уменьшает количество документов и сокращает число записей, поскольку многие справочные и группировочные признаки в таком документе записываются один раз. Его применение при проектировании документов бухгалтерского учета обеспечит соблюдение принципа экономичности.

Для реализации режима конструирования документов в памяти ЭВМ необходимо хранить шаблоны (либо списки внутренних переменных), с использованием которых создаются новые документы. Их описание представит собой подмножество описания шаблона либо подмножество ссылок с параметрами на переменные. Процесс конструирования заключается в удалении, вставке из заданного перечня или перестановке граф в табличной части документа, выносе из таблиц отдельных реквизитов в заголовочную, либо справочную часть документа, корректировке наименований реквизитов.

К примеру, рассмотрим такой регистр аналитического учета, как расчетно-платежную ведомость (форма ТО-7). Практика ведения автоматизированной формы учета доказывает удобство применения для контроля расчетов с рабочими и служащими платежной ведомости для выплаты всей заработной платы. Расчетно-платежная ведомость заменяется на расчетную, при этом удаляется графа "Расписка в получении". С нашей точки зрения типовая форма "Расчетно-

платежной ведомости" не только непригодна для макета создания аналогичной машинограммы, но и не является удобной при журнально-ордерной форме учета. 9 граф ведомости: 7, 10, 11, 15, 19, 21, 22, 23, 29 оставлены резервными для различных начислений и удержаний. В то же время графы, предназначенные для заполнения данных об окладах, сумм начислений и удержаний имеют ширину не превышающую 1,5 см, что допускает отчетливое написание не более 5 знаков. Параметры строк, граф, граф-клеток должны соответствовать типичной значимости чисел или текста. Поскольку суммы заработной платы на текущий момент измеряются семизначными-восьмизначными числами, рассматриваемая форма документа уже не отвечает требованиям сегодняшнего дня. В форме "Расчетно-платежная ведомость" предусмотрена графа "Разные начисления" с подграфами "Наименование (шифр)" и "Сумма". Поэтому не следует, с нашей точки зрения, оставлять пустые графы для различных начислений. Аналогичное замечание справедливо и для удержаний. Считаем, что следует расширить графы, предназначенные для сумм начислений и удержаний, за счет резервных граф. Целесообразно также опустить графу "Всего причитается" и сальдо на начало месяца учитывать при расчете суммы к выдаче.

Исходя из основных требований и наших рекомендаций к учетным документам, предлагаем следующую форму расчетной ведомости:

Название предприятия  
Подразделение

**Расчетная ведомость № \_\_\_\_ за \_\_\_\_/1998**

№	Таб. номер	Ф.И.О.	Сальдо на начало	Начислено		Удержано		Сальдо на конец	Сумма к выдаче
			месяца	Код	Сумма	Код	Сумма	месяца	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	0010	Андарало А.В.	-1,000	103	1000000	803	114300	700	1256000
				104	300000	806	14000		
				106	100000	807	14000		
2	0037	Астрейко А.И.		103	2000000	803	213000		1943000
				104	200000	806	22000		
				113		807	22000		
3	0047	Вишнякова М.И.		103	3000000	803	426500		2905500
				113	100000	806	34000		
				113	300000	807	34000		
<b>Итого</b>			<b>-1,000</b>	<b>7000000</b>	<b>893800</b>	<b>700</b>	<b>6104500</b>		

Гл. бухгалтер

Подпись

В графе 4 "Сальдо на начало месяца" и графе 9 "Сальдо на конец месяца" отражается задолженность за работником (при отрицательном значении числа) или за предприятием (при по-

ложительном значении) на начало и конец отчетного месяца соответственно названию граф. Сумма к выдаче отражается в 10 графе ведомо-

сти и рассчитывается по каждому работнику следующим образом:

Сальдо на начало месяца (4 графа) + сумма начисленной заработной платы (6 графа) - сумма удержаний из заработной платы (8 графа) сальдо на конец месяца (9 графа).

Анализ существующей практики ведения учета на предприятиях свидетельствует о назревшей необходимости перехода к автоматизированным методам сбора, обработки и передачи экономической информации. Конструирование экранных форм и их бумажных копий следует производить с учетом рассмотренных выше требований. При частичном либо полном отказе от регистрации учетной информации в первичных документах на бумажных носителях и прямом вводе данных на рабочих местах в память ПЭВМ

непосредственно в экранные формы с возможностью получения твердой копии на бумажном носителе уменьшатся затраты по изготовлению типовых документов, упростится переход с одних учетных форм на другие.

### ЛИТЕРАТУРА

1. *О бухгалтерском учете и отчетности* : Закон Респ. Беларусь, 18 октября 1994 г. // *Ведомости Вярхоўн. Савета Рэсп. Беларусь*. - 1994. - № 34. - С. 63-79.
2. *Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь* // *Бухгалтерский учет и анализ*. - 1998. - № 7. - С. 3-8.
3. *О бухгалтерском учете и отчетности* : Проект Закона Респ. Беларусь // *Главный бухгалтер*. - 1998. - № 33. - С. 66-76.

**С.Г. Жоровин, П.Г. Жоровин, кафедра бух. учета, анализа и аудита в торговле БГЭУ**

### СОДЕРЖАНИЕ, СТРУКТУРА И ПРИНЦИПЫ СОСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СТРАНАХ С РАЗВИТОЙ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКОЙ

**В** странах с развитой рыночной экономикой бухгалтерский учет и финансовая отчетность регулируется не посредством государственных директив, а с помощью специальных правил, которые вырабатываются общественными профессиональными организациями. Для бухгалтерского учета определяются принципы или стандарты, на основе которых должна быть подготовлена финансовая отчетность. При этом нет жесткой регламентации структуры финансовой отчетности, правил ее составления и т.п.

Разработкой национальных стандартов по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности занимаются различные организации. Так, например, в США наиболее авторитетной организацией является Комитет по разработке стандартов финансового учета. Стандарты учета и аудита издаются в Великобритании Консультационным комитетом бухгалтерских организаций. Во Франции разработка стандартов определяется такой организацией, как Национальный совет по бухгалтерскому учету.

Однако регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности в различных странах имеет существенные различия. В ряде стран (Аргентина, Франция, Германия) многие учетные стандарты возведены в ранг государственных законов, обязательных к исполнению, в других (США, Великобритания) большинство стандартов носят рекомендательный характер.

Различия в национальных учетных стандартах могут быть как по форме (горизонтальное или вертикальное расположение статей бухгалтер-

ского баланса, упорядоченность балансовых статей), количеству и наименованию отчетных форм, структуре годового отчета, так и по существу (переоценка статей отчетности, пересчет иностранных валют, консолидация финансовой отчетности и т.д.).

В процессе развития национальных учетных систем и усложнения международных экономических отношений возникла проблема гармонизации учета, для чего были созданы ряд межправительственных организаций, занимающихся вопросами стандартизации бухгалтерского учета и финансовой отчетности на межрегиональном уровне, среди которых можно выделить: Европейский союз, Организацию экономического сотрудничества и развития, Африканский совет по учету.

Европейским союзом в целях упорядочения бухгалтерского учета и финансовой отчетности были разработаны и приняты восемь директив, обязательных к использованию всеми странами-участницами ЕС. В этих директивах освещены основные вопросы методологии, методики и организации бухгалтерского учета, составления, содержания и структуры финансовой отчетности стран ЕС. Таким образом, национальные учетные системы стран, входящих в состав ЕС, должны быть приведены в соответствие с общими нормами и требованиями, изложенными в этих директивах.

В частности, Четвертая директива определяет стандартные формы финансовой отчетности: два формата баланса и четыре формата отчета о