

Rödl & Partner

ВМЕСТЕ К УСПЕХУ

2023

Руководство по бухгалтерскому учету и отчетности Республики Узбекистан



Содержание

Руководство по бухгалтерскому учету и отчетности Республики Узбекистан	4
Введение	4
Организационные вопросы	5
Основополагающие принципы бухгалтерского учета	8
Годовая и промежуточная бухгалтерская отчетность	8
Учет и оценка отдельных статей баланса	9
Обобщение	21
Контактные лица	22
Rödl & Partner в Республике Узбекистан	23
О нас	24

Rödl & Partner

ВМЕСТЕ К УСПЕХУ

Руководство по бухгалтерскому учету и
отчетности Республики Узбекистан

Руководство по бухгалтерскому учету и отчетности Республики Узбекистан

Введение

Важнейшая задача в условиях рыночных отношений в Республике Узбекистан состоит в том, чтобы создать условия для иностранных инвесторов и активизировать внешнеэкономическую деятельность. При этом важное значение имеет правильная организация бухгалтерского учёта иностранных инвестиций и аудит финансовой отчетности на основе международных стандартов учета.

В Республике Узбекистан основные правила бухгалтерского учёта на предприятиях установлены Законом «О бухгалтерском учёте», Положением о составе затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, Планом счетов бухгалтерского учёта и другими стандартами. Основы ведения аудиторской деятельности определяет Закон «Об аудиторской деятельности» (2021 г.), постановления Кабинета министров «Об укреплении финансового контроля» и «Об утверждении Положения о государственной регистрации аудиторов и аудиторских фирм» (1993 г.) и другие.

Бухгалтерский учёт и аудит в республике ведётся по национальным требованиям учёта и отчётности. Система национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ) состоит из 22 стандартов:

- НСБУ № 1 „Учетная политика и финансовая отчетность“ - в основном применяются пункты 55-56 при утверждении и изменении учетной политики организации;
- НСБУ № 2 „Доходы от основной хозяйственной деятельности“;
- НСБУ № 3 „Отчет о финансовых результатах“ - форма и содержание отчета регулируется Приказом Минфина РУз «Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению» (МЮ №1203 от 24.01.2003г.);
- НСБУ № 4 „Товарно-материальные запасы“;
- НСБУ № 5 „Основные средства“;
- НСБУ № 6 „Учет аренды“;
- НСБУ № 7 „Нематериальные активы“;
- НСБУ № 8 „Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества“;
- НСБУ № 9 „Отчет о денежных потоках“ - форма и содержание отчета регулируется Приказом Минфина РУз «Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению» (МЮ №1203 от 24.01.2003г.);
- НСБУ № 11 „Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки“;
- НСБУ № 12 „Учет финансовых инвестиций“;
- НСБУ № 14 „Отчет о собственном капитале“ - форма и содержание отчета регулируется Приказом Минфина РУз «Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению» (МЮ №1203 от 24.01.2003г.);
- НСБУ № 15 „Бухгалтерский баланс“ - форма и содержание отчета регулируется Приказом Минфина РУз «Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению» (МЮ №1203 от 24.01.2003г.);
- НСБУ № 16 „Непредвиденные обстоятельства и происходящие события хозяйственной деятельности после даты составления бухгалтерского баланса“;
- НСБУ № 17 „Договоры подряда на капитальное строительство“;
- НСБУ № 20 „Упрощенный порядок ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства“;

- НСБУ № 21 „План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и Инструкция по его применению“;
- НСБУ № 22 „Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте“;
- НСБУ № 23 „Формирование финансовой отчетности при осуществлении реорганизации“;
- НСБУ № 24 „Учет затрат по займам“.

Трансформация бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов в последнее время становится всё более актуальной. Это обусловлено развитием мировой экономики, требующей адекватного языка общения между компаниями, действующими на международных рынках.

Согласно постановлению Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» с 2021 года переход на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) становится обязательным для определенных субъектов предпринимательства. В частности, акционерные общества, коммерческие банки, страховые организации и юридические лица, отнесенные к крупным налогоплательщикам вошли в перечень лиц, которые первыми должны организовать ведение бухгалтерского учета на основе МСФО.

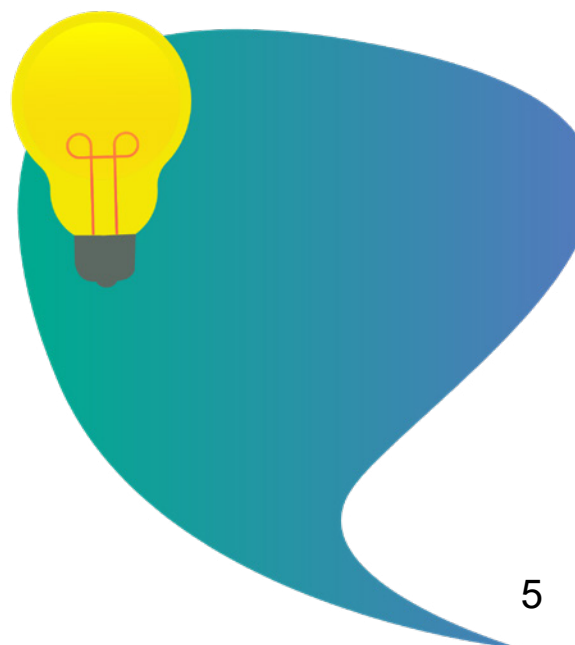
Согласно статье 10 Закона РУз «О бухгалтерском учете» все организации вправе применять международные стандарты финансовой отчетности при ведении бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством.

Организационные вопросы

За организацию ведения бухгалтерского учета, а также за соблюдение законодательства персональную ответственность несет руководитель организации. Вместе с тем, особую роль в организации играет главный бухгалтер. По закону он непосредственно подчиняется руководителю, несет персональную ответственность и отвечает за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, составление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, а также за соблюдение всех установленных сроков подачи документов.

С 2016 года, с вступлением в силу новой редакции Закона “О бухгалтерском учете” закреплено обязательство всех работников субъекта соблюдать требования руководителя бухгалтерской службы по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению их в бухгалтерию. Законом также предусмотрено, что в случае возникновения разногласий между руководителем субъекта и руководителем бухгалтерской службы по каким-либо хозяйственным операциям документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя субъекта, который единолично несет ответственность за последствия осуществления таких операций.

Также определены требования, предъявляемые к руководителю службы бухучета: им может быть главный бухгалтер или другое должностное лицо, осуществляющее бухучет и финансовое управление. Не может быть руководителем службы бухучета лицо, признанное в установленном порядке недееспособным или ограниченно дееспособным, а также имеющее непогашенную или неснятую судимость за умышленное преступление.



Особые требования предъявляются к руководителю службы бухучета субъекта, подлежащего обязательной аудиторской проверке (кроме банков и других кредитных организаций). Такими требованиями являются:

- наличие высшего образования;
- наличие стажа работы, связанного с ведением бухучета или составлением финансовой отчетности либо с аудиторской деятельностью: при наличии высшего экономического образования – не менее 3 лет из последних 5 календарных лет, а при наличии высшего неэкономического образования – не менее 7 лет из последних 10 календарных лет.

Эти же требования распространяются и на работника специализированной организации (аудиторской, налоговых консультантов и других, в уставе которых предусмотрено оказание услуг по ведению бухучета), которой руководитель вышеуказанных субъектов делегировал на договорной основе ведение бухучета.

Руководители этих субъектов теперь обязаны обеспечить руководителю своей бухгалтерской службы ежегодное прохождение курса повышения квалификации.

В законе также отражена привилегия субъектов малого бизнеса по упрощенным способам ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности (представлять только годовую финансовую отчетность, состоящую из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах).

Бухгалтерский учет может вестись как в самой организации штатным бухгалтером или отделом бухгалтерии, так и специализированной бухгалтерской компанией или внештатным бухгалтером.

Большинство предприятий использует финансовую бухгалтерскую программу 1С, являющуюся ведущей в Узбекистане. В тоже время все больше компаний, в первую очередь крупных с иностранными инвестициями, стремятся ввести системы учета своих материнских компаний. Для этого необходимо привести эти системы в соответствие с законодательством Республики Узбекистан, что является трудоемким процессом и не всегда позволяет полностью сблизить оба метода учета.

Бухгалтерский учет Узбекистана характеризуется высокой степенью регламентации. Это выражается как в сравнительно большом количестве бухгалтерских проводок для отдельной хозяйственной операции, так и в количестве документации, необходимой для подтверждения хозяйственной операции. Используемые в учете первичные документы условно можно разделить на утвержденные и не утвержденные нормативно-правовыми актами Республики Узбекистан. Утвержденные – обязательны к применению. Вносить в них изменения или сокращать реквизиты нельзя. Например, предприятие, которое не платит акцизный налог, не вправе из утвержденной формы счета-фактуры исключить два столбца с информацией о его ставке и сумме. Использовать утвержденные формы нужно без каких-либо изъятий или добавлений.

Также субъекты бизнеса при отсутствии утвержденных для них форм могут использовать:

- типовые первичные документы, действовавшие до 1991 года;
- формы и регистры для бюджетных организаций.

Если они не учитывают особенностей предприятия, можно вносить в них изменения или

создать на их основе собственные первичные документы. Формы типовых первичных документов (с изменениями или без них), а также самостоятельно разработанные формы надо утверждать приказом руководителя. Можно также отразить их в учетной политике или в положении о документообороте на предприятии.

Основой бухгалтерского учета является Национальный Стандарт Бухгалтерского Учета (НСБУ) № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению», где установлен план счетов, утвержденный Министерством финансов РУз и реализующий принцип двойной записи. Для организаций данный План счетов является обязательным. Кроме того, для отдельных отраслей экономики, например, для банков и страховых компаний разработаны отдельные стандарты. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности представляет совокупность счетов, сгруппированных в соответствии с элементами финансовой отчетности: активы, обязательства, капитал, доходы и расходы. Хозяйствующие субъекты на основе НСБУ 21 составляют рабочий План счетов, что должно быть отражено в учетной политике организации. Синтетические счета должны оставаться неизменными, а субсчета организация может вводить, группировать, исключать и менять самостоятельно, исходя из требований анализа.

Другой особенностью является фискальная направленность отчетности Узбекистана. Национальные стандарты в большей степени обеспечивают информацию для налоговой отчетности. Это происходит главным образом для того, чтобы упростить порядок учета отложенных налогов. Таким образом, многие организации в Учетной политике предусматриваются такие методы учета, которые позволяют максимально сблизить данные бухгалтерского учета и декларации по налогу на прибыль. Отчетность представляется прежде всего налоговым органам, поэтому такая практика, по крайней мере ими не осуждается. При этом отчетность не дает инвесторам, собственникам и международным финансовым институтам реального представления о финансовом положении компании.

В последние годы прослеживается четкая направленность законодательства на усиление контроля за налогоплательщиками и пресечение возможностей получения необоснованной налоговой выгоды, в т.ч. через незаконный отток капитала из Узбекистана. В частности, Налоговый Кодекс предусматривает следующие положения:

- Совершение налогоплательщиком операций, целью которых является получение необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты либо уменьшения суммы уплачиваемых налогов, признается злоупотреблением правом (ст. 14);
- Налоговые органы вправе скорректировать налоговую базу, если цена сделки ниже либо выше рыночной стоимости товаров (услуг) и направлена на уклонение от налогообложения (ст. 248);
- Любые доходы, которые могли бы быть получены одной из сторон сделки, но не были ею получены в результате трансфертного ценообразования, в целях налогообложения учитываются у этой стороны сделки. При этом не принимается во внимание, являются ли участники таких сделок взаимосвязанными или независимыми лицами. (ст. 176);
- В случае выявления в результате налогового контроля при трансфертном ценообразовании занижения сумм налогов или завышения суммы убытка Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан вправе производить корректировку соответствующей налоговой базы и (или) суммы налога (ст. 176).
- Налоговые резиденты Узбекистана обязаны уплачивать налог на прибыль с нераспределенной прибыли контролируемых иностранных компаний. Юридические лица включают указанную нераспределенную прибыль в налоговую базу налога на прибыль, а физические лица – в налоговую базу налога на доходы физических лиц (ст. 203).



Основополагающие принципы бухгалтерского учета

Принципы бухгалтерского учета Республики Узбекистан в основном соответствуют допущениям, положенным в основу Концепции подготовки и представления отчетности по МСФО, а также МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». Это, среди прочего, допущение имущественной обособленности, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики, требование своевременности, осмотрительности, непротиворечивости, рациональности, существенность, принцип достоверности и полноты, нейтральности информации и сопоставимости. Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

По МСФО из данного допущения следует обязанность образования целого ряда резервов, в частности на расходы, признающиеся в бухгалтерском учете по получении счетов от поставщика (например, по коммунальным услугам, услугам телефонной связи и т. п.), а также на оплату аудиторских услуг. В Узбекистане, напротив, подобные расходы в принципе не признаются, если по ним еще нет учетной документации. Соответствующие расходы учитываются в бухгалтерском учете лишь тогда, когда имеется вся документация по выполненной работе (оказанной услуге) или поставке: договор, акт выполненных работ/оказанных услуг либо накладная, счет и счет-фактура (счет на НДС).

Годовая и промежуточная бухгалтерская отчетность

Отчетным периодом финансовой отчетности является календарный год с 1 января по 31 декабря. Отчетным периодом для периодической финансовой отчетности, составляемой в течение календарного года, является период с 1 января на отчетную дату периода, за который составляется периодическая финансовая отчетность, включительно.

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

Если юридическое лицо (кроме бюджетных организаций) зарегистрировано после 1 октября, первый отчетный год завершается 31 декабря следующего года.

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

Финансовая отчетность составляется на основе данных бухгалтерского учета и включает:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);
- отчет о финансовых результатах (форма № 2);
- отчет о денежных потоках (форма № 4);
- отчет о собственном капитале (форма № 5);
- примечания, расчеты и пояснения.



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

Финансовая отчетность бюджетных организаций составляется и предоставляется в соответствии с бюджетным законодательством.

Структура и содержание финансовой отчетности определяются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Финансовая отчетность предоставляется:

- налоговым органам;
- собственникам в соответствии с учредительными документами;
- органам государственной статистики;
- другим органам в соответствии с законодательством.

Финансовая отчетность предоставляется ежеквартально с нарастающим итогом с начала отчетного года, а для малых предприятий и микрофирм достаточно предоставление только годовой финансовой отчетности.

К годовой финансовой отчетности прилагается пояснительная записка с изложением основных факторов, повлиявших в отчетном году на итоговые результаты деятельности предприятия. Если баланс на начало года был изменен, то в пояснительной записке объясняются причины изменений.

Исправления отчетных данных как текущего, так и прошлого года (после их утверждения) производятся в отчетности, составленной за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных, причем исправления вносятся в данные за отчетный период (квартал, с начала года).

В случаях установления в ходе проверки годовой финансовой отчетности укрытия доходов или занижения финансовых результатов в результате отнесения на затраты производства (или издержки обращения) не связанных с ним затрат, исправления в бухгалтерский учет и финансовую отчетность за прошлый год не вносятся, а отражаются в текущем году как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде.

Кроме бухгалтерской отчетности, а также налоговых деклараций, организации обязаны представлять статистическую отчетность в госкомстат (Государственный комитет по статистике), вид отчетности зависит от хозяйственной деятельности организации.

Учет и оценка отдельных статей баланса

Далее мы остановимся на основных статьях баланса Республики Узбекистан.

НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ (НСБУ №7)

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- отсутствие материально-вещественного (физической) содержания (формы);
- использование актива в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для административных и иных функций предприятия в течение длительного срока, т. е. срока полезной службы, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. При этом стоимость актива составляет не менее

- пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект). Руководитель предприятия имеет право устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости активов для их учета в составе нематериальных активов;
- предприятием не предполагается последующая перепродажа данного актива;
- достоверность, т. е. наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у предприятия (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т. п.);
- возможность идентификации.

При выполнении вышеуказанных условий, следующие объекты могут быть отнесены к нематериальным активам:

- 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;
- гудвилл;
- 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 (право на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, пользование экономическими и другими привилегиями и т. п.).

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала предприятия, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Стоимость поступивших нематериальных активов подлежит включению в бухгалтерский баланс предприятия. Первоначальной оценкой нематериальных активов всех типов должна быть первоначальная стоимость и они принимаются к бухгалтерскому учету по этой стоимости.

К расходам на приобретение, либо создание нематериального актива, относятся все расходы, непосредственно связанные с его приобретением и обеспечением условий для его использования в запланированных целях. Расходы, связанные с оплатой приобретенных нематериальных активов (расходы по открытию аккредитива, комиссия банка за переводы, комиссия по конвертации валюты при приобретении нематериальных активов за иностранную валюту и другие банковские услуги), с подготовкой, регистрацией и закрытием контрактов по приобретению, другие расходы, не связанные непосредственно с приобретением активов, не включаются в первоначальную стоимость нематериальных активов, а должны признаваться как расходы в том отчетном периоде, в котором они возникли.

Переоценка осуществляется с достаточной регулярностью так, чтобы балансовая (восстановительная) стоимость не отличалась от рыночной стоимости на дату составления балансового отчета. 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 бухгалтерском учете и финансовой отчетности по текущей (восстановительной) стоимости.

Стоимость нематериальных активов погашается путем начисления амортизации. Амортизируемая стоимость систематически распределяется в виде амортизационных отчислений на расходы предприятия в течение срока полезной службы.

Амортизация начисляется путем применения следующих методов:

- равномерного (прямолинейного) начисления амортизации.

Метод равномерного (прямолинейного) начисления амортизации заключается в том, что амортизация начисляется равномерно, равными долями исходя из амортизируемой стоимости нематериальных активов в течение их срока полезной службы.

Согласно этому методу амортизируемая стоимость нематериального актива равномерно списывается (распределяется) на затраты в течение его срока полезной службы. Метод основан на том, что норма амортизации зависит от длительности срока полезной службы.

Годовая сумма амортизационных отчислений при методе равномерного (прямолинейного) начисления амортизации определяется исходя из амортизируемой стоимости и срока полезной службы этого нематериального актива;

- начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ (производственный метод).

Производственный метод начисления амортизации основан на учете выработки с использованием нематериального актива в каждом конкретном году.

Для расчета ежегодной величины амортизации по данному методу необходимо определить общую оценочную выработку за весь срок полезной службы и выработку в данном конкретном году. В качестве выработки могут выступать количество производимых единиц продукции, количество проработанных часов и т. п.

Годовая сумма амортизационных отчислений при производственном методе начисления амортизации определяется исходя из натурального показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения амортизируемой стоимости и предполагаемого объема продукции (работ, услуг) за весь срок полезной службы нематериального актива.

Срок полезной службы нематериальных активов определяется предприятием при принятии нематериального актива к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезной службы нематериальных активов производится исходя из:

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования нематериальных активов согласно законодательству Республики Узбекистан;
- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого предприятие может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезной службы определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого нематериального актива.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезной службы, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на пять лет.

Срок полезной службы нематериальных активов не может превышать срока деятельности предприятия с момента готовности нематериального актива к использованию, если иное не предусмотрено законодательством Республики Узбекистан.

Амортизационные отчисления по гудвиллу отражаются в бухгалтерском учете путем уменьшения ее первоначальной стоимости на протяжении срока его полезной службы.

Период списания суммы гудвилл должен отражать наилучшую оценку периода, в течение которого ожидается поступление на предприятие будущих экономических выгод. Срок полезной службы гудвилла не должен превышать двадцати лет (но не более срока деятельности предприятия) с момента первоначального признания. Сумма отрицательного гудвилла относится на финансовые результаты предприятия как прочие доходы от основной деятельности на систематической основе на протяжении средневзвешенного срока полезной службы идентифицируемых приобретенных амортизируемых активов.

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА (НСБУ №5)

В состав основных средств включаются материальные активы, одновременно отвечающие следующим критериям:

- срок службы более одного года;
- предметы стоимостью более пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект).

Руководитель предприятия имеет право устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе основных средств.

Независимо от срока службы и стоимости, 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 т. д.);
- 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 сроком эксплуатации менее одного года;
- орудия лова (тралы, неводы, сети, снасти, мережи и т. п.).

В составе основных средств также учитываются земельные участки, переданные в собственность предприятию в соответствии с законодательством.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель, в арендованные объекты основных средств, включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию, независимо от даты окончания всего комплекса работ.



Основные средства подлежат включению в баланс предприятия по первоначальной стоимости, которая включает в себя стоимость приобретения (суммы, уплачиваемые поставщику) и все расходы, связанные с приобретением основных средств. Расходы на уплату процентов за пользование кредитом не включаются в первоначальную стоимость основных средств, приобретенных полностью или частично за счет заемного капитала. Банковские услуги, связанные с оплатой приобретенных основных средств, включая расходы по открытию аккредитива, оплату комиссии банка за переводы и конвертацию иностранной валюты, а также расходы по подготовке и регистрации договоров, не включаются в первоначальную стоимость основных средств, а признаются как расходы в том отчетном периоде, в котором они возникли. Если условиями договора предусмотрена отсрочка или рассрочка платежа за приобретаемые основные средства, то данные основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по стоимости приобретения без учета отсрочки или рассрочки платежа. При этом возникающая разница между стоимостью приобретения и общей суммой платежей относится на финансовые расходы (затраты по процентам) в зависимости от удельного веса текущего платежа в общей сумме платежей по отсрочке или рассрочке, на протяжении периода отсрочки или рассрочки платежа.

Основные средства в результате переоценки отражаются в учете и отчетности по текущей стоимости. В случае переоценки первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств их накопленная амортизация на дату проведения переоценки корректируется на соответствующие индексы изменения первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств, и последующее начисление амортизации производится от переоцененной стоимости.

Стоимость основных средств погашается путем начисления амортизации. Амортизируемая стоимость систематически распределяется в виде амортизационных отчислений на расходы субъекта в течение всего срока полезной службы.

Амортизация начисляется путем применения следующих методов:

- равномерного (прямолинейного) начисления амортизации.

Метод равномерного (прямолинейного) начисления амортизации заключается в том, что амортизация начисляется равномерно, равными долями исходя из амортизируемой стоимости основных средств в течение срока полезного их использования.

Согласно этому методу амортизируемая стоимость основных средств равномерно списывается (распределяется) в соответствующие затраты в течение срока его службы. Метод основан на том, что норма амортизации зависит от длительности срока полезной службы. Сумма амортизационных отчислений для каждого периода рассчитывается путем деления амортизируемой стоимости на число отчетных периодов эксплуатации.

Годовая сумма амортизационных отчислений при методе равномерного (прямолинейного) начисления амортизации определяется исходя из амортизируемой стоимости основных средств и срока полезного использования этого объекта;

- начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ (производственный метод).

Производственный метод начисления амортизации основан на учете выработки основных средств в каждом конкретном году.

Для расчета ежегодной величины амортизации по данному методу необходимо определить общую оценочную суммарную выработку за весь срок полезного использования и выработку в данном конкретном году. В качестве выработки могут выступать количество производимых единиц продукции, количество проработанных часов, количество пройденных тонно-километров и т. п.

Годовая сумма амортизационных отчислений при производственном методе начисления амортизации определяется исходя из натурального показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения амортизируемой стоимости основных средств и предполагаемого объема продукции (работ, услуг) за весь срок полезного использования объекта основных средств. При интенсивном использовании основных средств, а также при большом влиянии научно-технического прогресса, амортизация основных средств выражается путем ускоренной амортизации, которая рассчитывается следующими методами:

- метод уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации

Согласно данному методу удвоенная норма амортизации из метода равномерного (прямолинейного) начисления умножается к соответствующей в данном отчетном периоде остаточной стоимости основного средства. При методе уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации предполагаемая ликвидационная стоимость не вычитается из первоначальной (восстановительной) стоимости при начислении амортизации и начисление амортизационных отчислений по основным средствам прекращается с момента, когда балансовая (остаточная) стоимость этих объектов равна ликвидационной стоимости.

- метод суммы лет (кумулятивный метод)

Согласно методу суммы лет (кумулятивный метод) 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.

В целях налогообложения Налоговым кодексом Республики Узбекистан установлена ежегодная норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств, которая равномерно списывается на затраты.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по основным средствам начисляются ежемесячно, независимо от применяемого метода начисления (кроме производственного метода начисления амортизации), в размере 1/12 годовой суммы.

В соответствии со ст. 306 Налогового Кодекса Республики Узбекистан, начисление амортизации по всем амортизируемым активам (за исключением нематериальных активов) осуществляется линейным методом с применением следующих предельных норм амортизации по каждой группе (подгруппе) активов:

№ группы	№ под-группы	Наименование основных средств	Годовая предельная норма амортизации, в процентах
I	Здания и сооружения		
	1	Здания	5
	2	Сооружения	10
II	Трубопроводы, линии электропередачи и телекоммуникаций		15
III	Машины и оборудование (кроме транспортного оборудования)		20
IV	Транспортное оборудование		
	1	Аппараты летательные воздушные и связанные с ними оборудование, суда и лодки, локомотивы и подвижной состав (железнодорожные)	10
	2	Автотранспортные средства, кузова (корпуса) автомобильные, прицепы и полуприцепы, прочее транспортное оборудование	20
V	Компьютеры и периферийное оборудование		40
VI	Амортизированные активы, не включенные в другие группы		15

Налогоплательщик вправе начислять амортизацию для целей налогообложения по каждой подгруппе основных средств по нормам ниже, но не превышающей предельной.

Применяемый метод начисления амортизации в обязательном порядке должен быть отражен в учетной политике предприятия. Предприятия не должны изменять учетную политику в течение календарного года, за исключением случаев, предусмотренных в пункте 56 Национального стандарта бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 1) «Учетная политика и финансовая отчетность», утвержденного.

Министерством финансов Республики Узбекистан 26 июля 1998 года.

ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ (НСБУ №12)

К финансовым вложениям относятся:

- Государственные и муниципальные ценные бумаги;
- Ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- Вклады в уставный капитал других организаций, в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ;
- Предоставленные другим организациям займы (под проценты);
- Депозитные вклады в банках;
- Дебиторская задолженность, приобретённая на основании уступки права требования и пр.
- Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо выполнение следующих условий:

- Наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- Переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и т.д.);
- Способность приносить организации экономические выгоды в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату, признается сумма всех затрат, непосредственно связанных с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

Финансовые вложения подразделяются на финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость и финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

Финансовые вложения, имеющие хождение на рынке, переоцениваются по рыночной стоимости. Переоценка осуществляется ежемесячно или ежеквартально, в зависимости от учетной политики организации. Возникающие разницы относятся на финансовые результаты в составе прочих доходов или расходов. Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и отчетности по первоначальной стоимости.

При выбытии финансовых вложений снова имеет значение, определяется ли их текущая рыночная стоимость или нет. При выбытии финансовых вложений, имеющих хождение на рынке, их стоимость, а также оценка на конец отчетного года определяется организацией исходя из последней переоценки. При выбытии финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость, а также оценка на конец отчетного года определяется по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений, по средней первоначальной стоимости либо способом ФИФО. При этом такие финансовые вложения, как вклады в уставный (складочный) капитал других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в банках, а также дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, могут оцениваться только по своей первоначальной стоимости.

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, в отношении которых наблюдается снижение стоимости ниже величины экономических выгод, признаются подлежащими обесценению. К таковым относятся вклады в уставный капитал других организаций (кроме акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные

вклады в банках, а также дебиторская задолженность, приобретенная в порядке уступки права требования, и т. п. В случае, если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, необходимо создание резерва под их обесценение.

ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ (НСБУ №4)

К товарно-материальным запасам относятся сырье, материалы, используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд, готовая продукция и товары, предназначенные для продажи.

Единица бухгалтерского учета товарно-материальных запасов 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 и т. п.



Товарно-материальные запасы, по которым право собственности не принадлежит организации, но которые находятся в ее распоряжении в соответствии с условиями договора, отражаются на забалансовых счетах по оценке, предусмотренной в договоре.

Товарно-материальные запасы подлежат включению в бухгалтерский баланс организации в результате:

- приобретения по договору поставки (купли-продажи);
- поступления от учредителей в качестве вклада в уставный капитал организации;
- поступления от возврата учредительского вклада организации, ранее внесенного в уставный

капитал другой организации, при выходе из состава учредителей, либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее участниками:

- безвозмездного поступления (по договору дарения);
- обмена;
- перевода из состава долгосрочных активов;
- выявления излишних (неучтенных) товарно-материальных запасов;
- возврата ранее выданного товарного займа или получения товарного займа;
- изготовления в самой организации;
- выполнения работ и оказания услуг, незаконченных на конец отчетного периода и учитываемых в виде незавершенного производства;
- других операций и событий, приведших к получению права собственности на товарно-материальные запасы.

Товарно-материальные запасы оцениваются по наименьшей из двух стоимостей: себестоимости (стоимости приобретения или производственной себестоимости) или чистой стоимости реализации на конец отчетного периода.

Себестоимость товарно-материальных запасов, признанная соответствующим образом в бухгалтерском учете, не подлежит изменению.

Определение стоимости остатков и выбывающих товарно-материальных запасов (в том числе отпущенных в производство) производится одним из следующих методов:

- по идентифицированной себестоимости соответствующей единицы;
- 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.

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 товарно-материальных запасов при их выбытии должен быть отражен в учетной политике организации.

ДЕБИТОРСКАЯ И КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ

Расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей. Правильность бухгалтерских записей подтверждается актами сверки и инвентаризацией.

Создание резерва по сомнительным долгам не предусмотрено Налоговым кодексом, но он может быть сформирован для того, чтобы в финансовой отчетности информация о дебиторской задолженности была достоверной. Сомнительным признается долг перед предприятием, который с высокой вероятностью не будет погашен вследствие:

- банкротства;
- ликвидации;
- смерти должника;
- истечения срока исковой давности.

Резерв сомнительных долгов создается на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности. Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния должника и оценки вероятности полного или частичного погашения долга. Таким образом, возможно создание резервов только на отдельные сомнительные долги.

Если до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва сомнительных долгов, этот резерв не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются на конец отчетного года к финансовым результатам. В следующем году в случае необходимости резервы формируются заново.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания (безнадежные долги), списываются на основании письменного приказа руководителя организации. Общий срок давности составляет три года. Срок исковой давности может прерываться (совершением обязанным лицом действий, свидетельствующих о признании долга, например, частичная оплата или подписание Акта сверки). При этом после перерыва течение срока исковой давности начинается заново, а время, истекшее до перерыва, не засчитывается в новый срок.

Налоговый кодекс РУз относит к безнадежным долгам долги, невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава по окончании исполнительного производства (неплатежеспособные должники).

Дебиторская задолженность после ее списания отражается на отдельном забалансовом счете в течение пяти лет с момента списания. В этот период осуществляется наблюдение за возможностью взыскания задолженности в случае изменения имущественного положения должника.

Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, также списывается отдельно по каждому обязательству. Списание относится на финансовые результаты в составе прочих доходов. Суммы кредиторской задолженности подлежат списанию на основании данных инвентаризации, письменного обоснования, а также приказа руководителя организации.

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ (НСБУ №14)

В составе собственного капитала учитываются уставный, добавочный и резервный капитал, а также нераспределенная прибыль.

Уставный капитал отражается в пределах зарегистрированной величины. Величина уставного капитала не может превышать зарегистрированную в учредительных документах сумму. Увеличение или уменьшение уставного капитала предприятия может быть осуществлено только по решению учредителей после внесения соответствующих изменений в учредительные документы предприятия.

АКЦИОНЕРНЫЕ ОБЩЕСТВА

Минимальный размер уставного фонда акционерного общества должен составлять не менее суммы, эквивалентной четыреста тысячам долларов США по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату государственной регистрации общества.

Акционерное общество может увеличить свой уставный капитал путем выпуска новых акций или увеличения их номинальной стоимости. Дополнительные акции могут быть размещены обществом только в пределах количества объявленных акций, установленного уставом общества.

Размер уставного капитала акционерного общества может быть уменьшен путем уменьшения номинальной стоимости акций или сокращения их общего количества, в том числе путем приобретения части акций обществом с последующим их погашением.

В обществе создается резервный фонд в размере, предусмотренном уставом общества, но не менее пятнадцати процентов от его уставного фонда. Резервный фонд общества формируется путем обязательных ежегодных отчислений от чистой прибыли до достижения им размера, установленного уставом общества. Размер ежегодных отчислений предусматривается уставом общества, но не может быть менее пяти процентов от чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества. Резервный фонд общества.

предназначен для покрытия его убытков, погашения облигаций общества, выплаты дивидендов по привилегированным акциям и выкупа акций по требованию акционеров.

Стоимость чистых активов Общества должна быть не меньше его уставного капитала (принцип сохранения капитала) по окончании второго отчетного года с момента создания. Если этого не происходит до конца третьего или любого следующего года за выявлением недостаточности стоимости чистых активов, Общество обязано принять решение об уменьшении уставного капитала до размера, не превышающего стоимости чистых активов, либо о его ликвидации.

Если стоимость чистых активов Общества окажется меньше величины минимального уставного капитала, общество должно принять решение о ликвидации, Акционерное Общество может быть ликвидировано в принудительном порядке (соответствующие органы власти вправе предъявить в суд требование о его ликвидации).

ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ

Для обществ с ограниченной ответственностью минимальный размер уставного фонда может быть определен в лицензионных требованиях.

Увеличение уставного капитала ООО может осуществляться за счет имущества общества и (или) за счет дополнительных вкладов участников общества, и (или), если это не запрещено уставом общества, за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в общество. Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества за счет имущества общества, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества. Общество вправе, уменьшить свой уставный капитал путем уменьшения номинальной стоимости долей участников общества в уставном фонде уставном капитале общества и (или) погашения долей, принадлежащих обществу.

Общества могут создавать резервный фонд в размере, предусмотренном уставом общества, но не менее 15 процентов от его уставного фонда (уставного капитала). Резервный фонд общества формируется путем ежегодных отчислений от чистой прибыли до достижения им размера, установленного уставом общества. Размер ежегодных отчислений предусматривается уставом общества, но не может быть менее 5 процентов от чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

Если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов общества окажется меньше его уставного фонда, общество обязано объявить об уменьшении своего уставного фонда (уставного капитала) до размера, не превышающего стоимости его чистых активов, и зарегистрировать такое уменьшение в установленном порядке.

РЕЗЕРВЫ

Банки и юридические лица, осуществляющие отдельные виды банковских операций на основании лицензии на проведение банковских операций, а также страховые организации имеют право создавать резервные фонды в соответствии с требованиями законодательства. Отчисления в данные резервные фонды относятся на расходы в пределах норм, предусмотренных законодательством. Фактические расходы, в отношении которых сформирован резервный фонд, списываются за счет суммы созданного резерва.

Организации, осуществляющие реализацию товаров (услуг), вправе создать резерв на предстоящие расходы по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию. На расходы относится сумма отчислений в резерв на дату реализации указанных товаров (услуг). Предельный размер отчислений должен быть определен в учетной политике для целей налогообложения. Если налогоплательщик принял решение о создании резерва, списание фактических расходов на гарантийный ремонт осуществляется за счет созданного резерва. По истечении налогового периода налогоплательщик должен скорректировать размер созданного резерва исходя из доли фактически осуществленных расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров (услуг) за истекший период. Сумма резерва, не полностью использованная налогоплательщиком в налоговом периоде на осуществление гарантийного ремонта и обслуживания по товарам (услугам), реализованным с условием предоставления гарантии, может быть перенесена им на следующий налоговый период. При этом сумма вновь создаваемого в следующем налоговом периоде резерва должна быть скорректирована на сумму остатка резерва предыдущего налогового периода. Если сумма вновь создаваемого, окажется меньше суммы остатка резерва, созданного в предыдущем налоговом периоде, разница между ними подлежит включению в состав доходов налогоплательщика текущего налогового периода.

Профессиональные участники рынка ценных бумаг вправе формировать резервы по состоянию на конец отчетного (налогового) периода в размере превышения цен приобретения эмиссионных ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, над их рыночной котировкой (расчетная величина резерва). В целях налогообложения отчисления в резервы под обесценение ценных бумаг могут быть отнесены на расходы. В этом случае суммы восстановленных резервов под обесценение ценных бумаг, отчисления на создание (корректировку) которых ранее были учтены при определении налоговой базы, признаются доходом.

Отчисления в резервы, резервные фонды и иные фонды, формирование которых не предусмотрено требованиями законодательства, за исключением вышеперечисленных расходов в пределах норм, не подлежат вычету при определении налоговой базы.

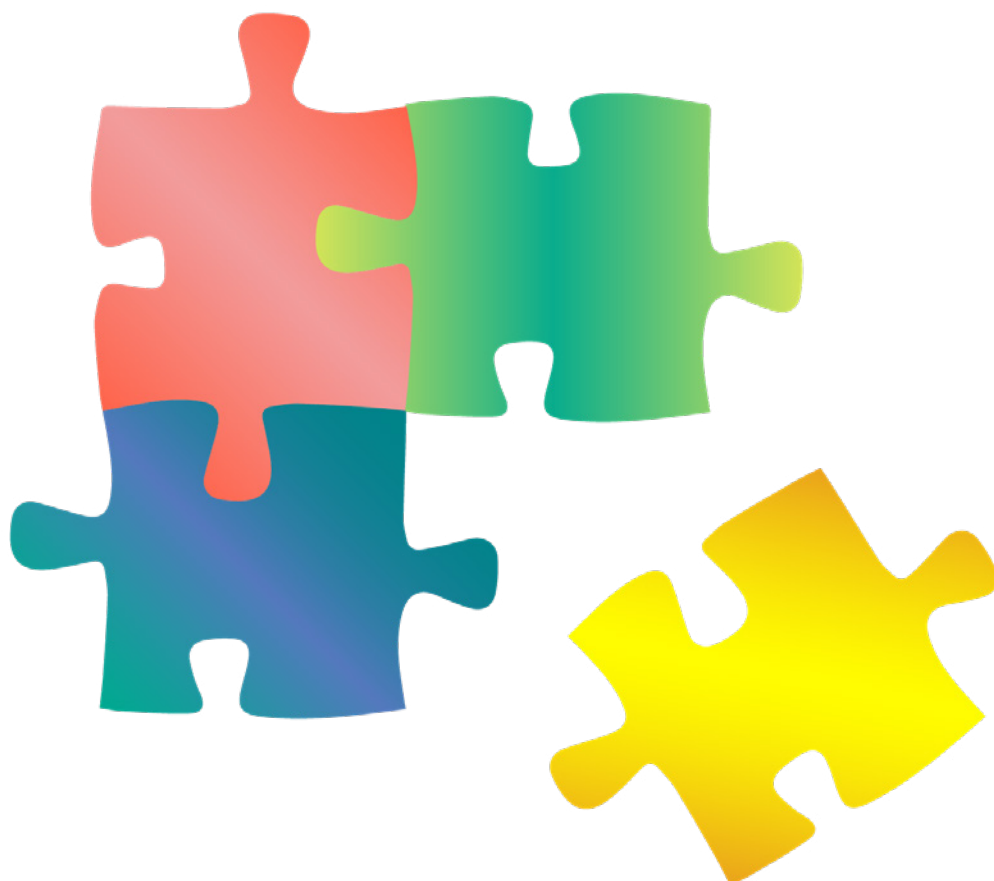


Обобщение

Из вышеизложенного можно сделать вывод, что и в соответствии с правом Республики Узбекистан можно создать эффективную и информативную систему бухгалтерского учета и отчетности в организации.

Это предполагает, в первую очередь, изменение взглядов сотрудников, но также должно сопровождаться более глубоким пониманием особенностей бухучета Узбекистана иностранными пользователями. Эти особенности носят зачастую формальный характер, являются трудоемкими, но в тоже время и обязательными к применению.

В настоящем руководстве приведены примеры основополагающих принципов ведения учета. При организации ведения учета для каждого отдельного вида деятельности и формы собственности предприятий, в учетной политике необходимо предусмотреть индивидуальные потребности предприятий с учетом всех норм и правил, установленных Национальными Стандартами Бухгалтерского Учета и Налоговым Кодексом.



Контактные лица



Тождиддин Тойиров

Senior Associate
Руководитель офиса в Узбекистане

Специализация:
– Отчетность, бухгалтерия, налоги
– Международное налоговое право

T +998 78 1480 655
tojiddin.toyirov@roedl.com

Rödl & Partner в Республике Узбекистан

Германия на протяжении многих лет постоянно входит в число крупнейших внешнеторговых партнеров Узбекистана. Ровно 29 лет назад 6 марта 1992 года были установлены дипломатические отношения между двумя странами. Германия была среди первых 20 государств мира, которые признали независимость Узбекистана.

Германия рассматривается Узбекистаном в качестве одного из самых надёжных и проверенных партнёров.

Тем не менее, узбекский рынок благодаря своему объёму и потребности в модернизации остается интересным для иностранных предприятий. Продукция и оборудование немецких производителей, как и прежде, продолжают пользоваться большим спросом.

В последние 3 года товарооборот между Узбекистаном и Германией вырос почти на 60%, а по темпам роста взаимной торговли это один из самых высоких показателей во внешнеторговой статистике ФРГ со странами Восточной Европы и СНГ.

Высоко оценивая начатый Узбекистаном в 2017 году интенсивный курс реформ по либерализации экономики, региональный директор Восточного комитета немецкой экономики в Центральной Азии Эдуард Кинсбрунер подчеркнул, что с точки зрения немецких компаний, ведение бизнеса в Узбекистане становится все более привлекательным. По его словам, Узбекистан на современном этапе представляет собой успешный пример того, как открытие экономики привело к ее росту. Поднятие позиции Узбекистана в индексе «Doing Business», двухкратный экономический рост, увеличение ПИИ с 2% до 4% ВВП за период реализации реформ, являются индикаторами, демонстрирующими верность избранного пути. В то же время, указал эксперт, развитие быстрыми темпами частного сектора Узбекистана, сегодня признается в качестве позитивного сдвига такими странами, как США, Великобритания и конечно же Германия.

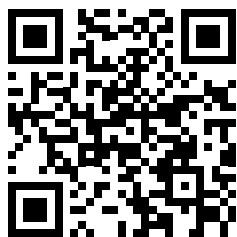
Рынок Узбекистана остается одним из самых привлекательных рынков на территории Средней Азии. С 33 миллионным населением Узбекистан является самой густонаселенной страной в регионе. Страну отличает богатство природных ресурсов и удачное расположение на историческом Великом шелковом пути. Благодаря либеральной экономике и улучшению инвестиционного климата Узбекистан продолжает привлекать особое внимание инвесторов.

Консультации по любым вопросам Вы можете получить у компании Rödl & Partner в Узбекистане в ее филиале в Ташкенте. Мы оказываем комплексные консультационные услуги по всем юридическим, налоговым, бухгалтерским и аудиторским вопросам.

Подобное междисциплинарное взаимодействие и знание соответствующих местных реалий обеспечивает нашим клиентам оптимальное обслуживание на узбекском рынке. Мы действуем по единому стандарту качества. Благодаря нашей команде.

Rödl & Partner – заботливый партнер для лидеров среднего бизнеса на международном рынке

www.roedl.com/about-us





Офис в Узбекистане

Михаэль Квиринг

Партнер, адвокат (ФРГ)

Управляющий менеджер по Центральной Азии

Тождиддин Тойиров

Senior Associate

Руководитель офиса в Узбекистане

Ташкент

БЦ «Гросс», офис 509 улица Т. Шевченко 21А 100060, г. Ташкент

Т +998 78 1480 655

tashkent@roedl.com

www.roedl.com/uzbekistan