

ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УЗБЕКИСТАНЕ

Мухаметов Абулбак Бобоевич -

Доцент кафедры «Экономика»

Матрасулов Баходир Эрбўтаевич -

старший преподаватель кафедры «Экономика»

Абдувохидов Акмал Абдулазизович -

старший преподаватель кафедры «Экономика»

Гулистанский государственный университет

Аннотация: Иқтисодий ислохотларнинг ҳозирги босқичида корхоналарнинг молиявий имкониятларини яхшилаш, маҳсулот таннархини пасайтириш, ишлаб чиқариш жараёнига замонавий техника-технологияларни жалб этиш масалаларига алоҳида эътибор қаратилмоқда. Мазкур жараёнда корхоналарда асосий воситалар ҳисобини юритиш жиддий эътибор талаб қилади. Шундан келиб чиққан ҳолда, ушбу мақолада корхоналарда асосий воситаларни ҳисобга олишнинг амалий масалалари таҳлил қилинган ва бу борада амалий тавсиялар берилган.

Калит сўзлар: асосий воситалар, амортизация, асосий восита гуруҳлари, фойда, зарар, солиққа тортиш, Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари.

Аннотация: На современном этапе экономических реформ особое внимание уделяется вопросам повышения финансовых возможностей предприятий, снижения себестоимости выпускаемой продукции, привлечения в производственный процесс современных технологий. Ведение бухгалтерского учета основных средств на предприятиях в этом процессе требует серьезного внимания. Исходя из этого, в данной статье были проанализированы практические вопросы учета основных средств на предприятиях и даны практические рекомендации в этой связи.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, группы основных средств, прибыль, убыток, налогообложение, национальные стандарты бухгалтерского учета.

Annotation: At the current stage of economic reforms, special attention is paid to improving the financial capabilities of enterprises, reducing the cost of production, and attracting modern technologies to the production process. Maintaining accounting of fixed assets at enterprises in this process requires serious attention. Based on this, this article analyzes the practical issues of accounting for fixed assets in enterprises and provides practical recommendations in this regard.

Key words: fixed assets, depreciation, fixed asset groups, profit, loss, taxation, national standards of accounting.

В Национальных стандартах бухгалтерского учета (НСБУ) Республики Узбекистан № 5 «Основные средства» к основным средствам дана такое определение – «это материальные активы, которые предприятие содержит с целью использования их в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг либо для осуществления административных и социально-культурных функций в течение длительного времени при ведении хозяйственной деятельности»[3].

В состав основных средств включаются материальные активы, одновременно отвечающие следующим критериям: а) срок службы более одного года; б) предметы стоимостью более пятидесяти кратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект).

Срок полезной службы - период времени, на протяжении которого актив будет использоваться предприятием, либо количество продукции (работ и услуг), которое предприятие ожидает получить от использования этого актива. Для основных средств,

введенных в эксплуатацию после завершения работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации и техническому перевооружению, сроком полезной службы является период времени с момента ввода в эксплуатацию этих основных средств после завершения данных работ, на протяжении которого основные средства будут использоваться предприятием, либо количество продукции (работ и услуг), которое предприятие ожидает получить от использования этих основных средств.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. В случае наличия у одного основного средства нескольких самостоятельных объектов, имеющих разный срок полезного использования, каждый такой объект в бухгалтерском учете признается как отдельный самостоятельный инвентарный объект.

Каждый компонент объекта основных средств, первоначальная стоимость которого является значительной по отношению к общей первоначальной стоимости данного объекта, должен амортизироваться отдельно[2]. Предприятия распределяет сумму, первоначально признанную в отношении

объекта основных средств, между его значительными компонентами и амортизирует каждый такой компонент по отдельности. Приведем такой пример. ООО «МБА» в Республике Узбекистан имеют несколько блоков теплиц, площадь каждого блока равен 2 га. Замена пленки на одного блока составляют 405 920 000 сум (или по текущему курсу около 40 тысяч долларов США). Срок полезной службы пленки в среднем три года. Возникает вопрос: куда отнести затраты на пленку. Если отнести в стоимость основных средств, то в течение 3 лет эти пленки полностью амортизируются, т.к. согласно статьи 306 Налогового кодекса РУз норма амортизации для теплиц и парников 5 процентов. В течение трех лет амортизируется только 15 процентов. Если затраты на пленку включить в состав материальных расходов, то себестоимость продукции резко уве-

личиваются. В данном случае стоимость пленки включаются в состав основных средств. В практике различается амортизация в целях налогового и бухгалтерского учета. Рассмотрим два варианта учета начислении амортизации по данному проблеме: 1) недоамортизированную часть отнести на убыток текущего периода или 2) использовать метод временную разницу.

Первый вариант. Амортизация начисляется согласно статьи 306 Налогового кодекса по норме 5 процентов. В течение трех лет сумма накопленной амортизации будет составляет 60 888 000 сум ($405920000 \cdot 5\% \cdot 3$ лет). После трех лет при списании пленки разницу между стоимостью пленки и накопленной амортизации в размере 345 032 тысяч сум ($405\,920\,000 - 60\,888\,000$) отнесем на убытки отчетного периода.

Бухгалтерские проводки по данной операции:

1) принятие объекта в состав основных средств:

Дебет 0120 «Здания, сооружения и передаточные устройства» 405 920 000 сум

Кредит 0810 «Незавершенное строительство» 405 920 000 сум.

2) на сумму ежемесячной начислении амортизации 1 691 334 сум ($405\,920\,000 \cdot 5\% / 12$) в течение трех лет:

Дебет 2010 «Основное производство» 1 691 334 сум

Кредит 0220 «Износ зданий, сооружений и передаточных устройств» 1 691 334 сум.

3) после трех лет списании объекта:

а) списание первоначальной стоимости:

Дебет 9210 «Выбытие основных средств» 405 920 000 сум

Кредит 0120 «Здания, сооружения и передаточные устройства» 405 920 000 сум.

б) списание суммы износа:

Дебет 0220 «Износ зданий, сооружений и передаточных устройств» 60 888 000 сум

Кредит 9210 «Выбытие основных средств» 60 888 000 сум.

в) другие затраты связанные с демонтажем пленки (зарплата, отчисления от зарплаты и др. – допустим 3 млн. сум):

Дебет 9210 «Выбытие основных средств» 3 000 000 сум

Кредит 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др. 3 000 000 сум.

г) списание убытки от использования объекта:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы» 348 032 000 сум

Кредит 9210 «Выбытие основных средств» 348 032 000 сум.

Счет 9430 закрываются в конце отчетного периода со счетом 9910 «Конечный финансовый результат». Последний счет соответственно корреспондируется с балансовым счетом 8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода».

В соответствии со статьей 333 Налогового кодекса РУз «Перенос убытков на будущее» убытком налогоплательщика призна-

ется превышение вычитаемых расходов над совокупным доходом с учетом корректировок доходов и расходов, предусмотренных настоящим разделом.

Налогоплательщик, имеющий убыток (убытки), исчисленный в соответствии с частью первой статьи 333, в предыдущем налоговом периоде (периодах), вправе уменьшить прибыль текущего налогового периода на всю сумму полученного им убытка или на

часть этой суммы. Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. Совокупная сумма переносимого убытка, учитываемая в каждом последующем налоговом периоде, не может превышать 60 процентов налоговой базы текущего налогового периода, исчисленной в соответствии с настоящим разделом. Налоговая база может быть уменьшена на сумму убытка, полученного в предыдущем налоговом периоде (периодах) только по итогам текущего налогового периода. Убытки, полученные более чем в одном календарном году, переносятся в той очередности, в которой они получены [1].

Второй вариант – метод временная разница. Амортизация начисляется по налоговому и управленческому учету отдельно, т.е. по налоговому кодексу исходя из норма амортизации (5 %), по управленческому учету исходя из срока полезной службы объекта (3 года или 33,33%). В результате возникает временная разниц между налоговым и управленческим учетом.

Временные разницы - это разницы между налогооблагаемым и учетным доходом за отчетный период, которые возникают из-за того, что отчетный период, в котором некоторые статьи дохода и расхода включаются в налогооблагаемый доход, не совпадают с отчетным периодом, в котором они включаются в учетный доход.

Для учета таких разницы в НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и Инструкция по его применению» предусмотрен счет 0950 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам» на долгосрочную часть и 3210 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам» на краткосрочную часть. В НСБУ № 21 часть I пункт 81 указано, что на счете 0950 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам» учитывается долгосрочная часть налога, которая оплачивается в настоящем отчетном периоде с учетом требований статьи 306 Налогового кодекса Республики Узбекистан. Начисление налога по расходам, относящимся к временным разницам, отражается по дебету счета 0950 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам» и кредиту счета 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)».

Здесь следует отметить, что в Узбекистане каждая организация по данному счету самостоятельно открывает отдельные счета по видам налогов. В выше названном ООО открыты такие счета: № 6410 «Налог на добавленную стоимость», № 6411 «Акцизный налог», № 6412 «Налог на прибыль» и т.д. [4]

В нашем примере начисление ежемесячного амортизации по налоговому учету составляет 1 691 334 сум, по управленческому учету 11 274 428 сум. Возникает временная разница 9 583 094 сум (11 274 428 – 1 691 333). Отражение на счетах бухгалтерского учета начисление амортизации идентично как в налоговом учете, так и в бухгалтерском учете. Разница только в начисленных амортизационных суммах.

а) по налоговому учету на сумму 1 691 334 сум даем проводку:

Дебет 2010 «Основное производство»

Кредит 0220 «Износ зданий, сооружений и передаточных устройств».

б) по управленческому учету на сумму 11 274 428 сум даем проводку:

Дебет 2010 «Основное производство»

Кредит 0220 «Износ зданий, сооружений и передаточных устройств».

Временная разница влияет на сумму налога прибыль. В 2020 году ставка налога на прибыль составляет 15%. С временного разницы начисляем налог на прибыль: $9\,583\,094 \cdot 15\% = 1\,437\,464$ сум. Ежемесячно в течение трех лет дополнительно начисляем в бюджет сумму 1 437 464 сум такой проводкой:

Д 0950 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам»

Кт 6412 «Налог на прибыль».

Отсюда, в отчетном периоде часть налога на прибыли признается отсроченный расход. По истечении трех лет на счете 0950 накапливаются 51 748 704 сум ($1\,437\,464 \cdot 36$ месяцев).

В последующем, на протяжении всего полезного срока действия данных затрат или в течение 10 лет, в зависимости от того, который из этих сроков будет короче (расхождения во времени), соответствующая часть налога переносится с долгосрочной в текущую, что отражается по дебету счета 3210 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам» и кредиту счета 0950 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам». Эта сумма 17 249 568 сум ($51\,748\,704 / 3$) учитывается при исчисле-

нии налога на прибыль к оплате соответствующего периода. Бухгалтерская запись:

Д-т 3210	17 249 568
К-т 0950	17 249 568

При наступлении периода времени, в течение которого происходит снижение налога на соответствующую сумму расходов, сумма налога отражается по дебету счета 6412 «Налог на прибыль» и кредиту счета 3210 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам». Ежемесячная проводка в течение трех лет на сумму 1 437 464 сум (17 249 568 / 12):

Д-т 6412	1 437 464
К-т 3210	1 437 464

Таким образом, сальдо по дебету счета 0950 «Отсроченный налог на прибыль по временным разницам» показывает долгосрочную часть суммы налога, на которую необходимо уменьшить в будущих периодах общую сумму налога к оплате в бюджет.

Теперь рассмотрим переоценку основных средств. Переоценка основных средств - это периодическое уточнение восстановительной стоимости основных средств с целью приведения ее в соответствие с современным уровнем рыночных цен. Основные средства в результате переоценки отражаются в учете и отчетности по текущей стоимости. Первоначальная стоимость основных средств переоцениваются периодически исходя из уровня инфляции или текущего состояния.

В Узбекистане начиная с 1 января 2003 года производится ежегодная переоценка основных средств (для малых предприятий раз в три года) в соответствии с «Положение о порядке проведения переоценки основных фондов по состоянию на 1 января» утвержденным постановлением от 29.10.2002 года ММЭС № 4, МФ № 129 и ГНК № 2002-86, зарегистрированным МЮ РУз от 04.12.2002 г. за № 1192.

Согласно этой Положению 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 фондов по состоянию на 1 января производится от первоначальной (восстановительной) стоимости объектов, полученных в результате предыдущей переоценки, а по поступившим основным фондам в течение года - от стоимости, принятой к учету. Не подлежит переоценке стоимость земельных участков и объектов природопользования, кроме земельных участков, приватизированных в порядке, установленном законодательством.

Полная восстановительная стоимость основных фондов 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, 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.

Вопрос в том, что метод прямого пересчета с точки зрения бухгалтера более трудоемкий и дорогостоящий, так как в этом случае приходится привлекать оценочную компанию.

Список использованной литературы:

1. Статьи 306-309, 410-423 Налогового кодекса Республики Узбекистан (новая редакция).
2. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» (новая редакция) от 13.04.2016 г. № ЗРУЗ-404.
3. НСБУ РУЗ № 5 «Основные средства». (Зарегистрирован в Министерстве юстиции Республики Узбекистан в 2004 году 20 января с номером 1299).
4. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 21) «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению».