

Темирханова Махбуба Жураевна
Преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет»
Института Современных финансовых технологий
Республики Узбекистан

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕЖДУНАРОДНОЙ И НАЦИОНАЛЬНОЙ ПРАКТИКИ УЧЕТА ВЫРУЧКИ.

***Аннотация:** в данной статье рассмотрены различные определения понятия доходов, а также актуальные вопросы учета выручки; изучен вопрос признания выручки и ее учета по международным стандартам. Также приведены направления по трансформации выручки из НСБУ на МСФО.*

***Ключевые слова:** учет, доход, договор, выручка, инвентаризация, переменное вознаграждение, фиксированная сумма, эффективность использования, совершенствование учета.*

Temirkhanova Makhbuba Juraevna
Lecturer of the Department of Accounting
Institute of Modern Financial Technologies
Republic of Uzbekistan

COMPARATIVE ANALYSIS OF INTERNATIONAL AND NATIONAL REVENUE ACCOUNTING PRACTICES.

***Abstract:** This article discusses various definitions of the concept of income, as well as topical issues of revenue accounting; the issue of revenue recognition and accounting according to international standards is studied. Also given directions for the transformation of revenue from the National Accounting Standards to IFRS.*

***Key words:** accounting, income, contract, revenue, inventory, variable remuneration, fixed amount, efficiency of use, improvement of accounting.*

Существенными факторами развития любой организации являются повышение её конкурентоспособности, привлекательности для инвестиций и стимулирование инноваций. Как нам известно, что источником прибыли для организации являются доходы, которые должны не только покрывать понесенные организацией затраты, но и способствовать расширению её деятельности.

Процесс интеграции узбекской экономики в систему мирового хозяйствования свидетельствует об увеличении требований, предъявляемых к достоверности и объективности информации о величине доходов от всех видов деятельности, и, следовательно, о необходимости дальнейшей унификации национальных стандартов бухгалтерского учета с МСФО. Рядом с этим было принято что с 2021 года переход на

международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) становится обязательным в Узбекистане. Это предусмотрено постановлением Президента РУз от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».

Организация эффективного учета доходов позволяет создать точные финансовые отчеты в соответствии с установленными принципами бухгалтерского учета и отчетности.

Проблема учета доходов в национальной системе бухгалтерского учета и МСФО привлекает значительное внимание как от отечественных, так и от зарубежных исследователей. Однако существует разногласие в трактовке учетной категории "доходы". Разрешение этого разногласия имеет важное значение для правильного введения учета выручки, поскольку доходы являются ключевым элементом финансовой отчетности и оказывают существенное влияние на финансовое состояние и результаты деятельности организации. Причиной этого является то, что вся выручка может быть доходом, но не весь доход - выручка.

Рассмотрим «доходы» с позиции национальной системы бухгалтерского учета (далее НСБУ) и МСФО, а также мнения различных отечественных и зарубежных авторов (таблица 1).

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.

Можно отметить, что фактом сближения с МСФО является то, что определение «доход» в Законе Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» приведено в соответствии с действующим в настоящее время международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Большинство авторов (Лемеш В.Н., Гурко В.Б., Папковская П.Я. Кондраков Н.П., Елицур М.Ю. и др.) придерживается определения «доходы» согласно Закону «О бухгалтерском учете» и МСФО (IFRS) 15, которое наиболее полно отражает сущность «доходов».

С точки зрения Ю.А. Бабаева, А.М. Петрова и Ж.А. Кеворковой, доходы возникают при осуществлении основной деятельности организации, без учета прочих

доходов, что, по нашему мнению, не в полной мере соответствует их экономической сущности.

А.В. Гартвич, Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова и ряд других авторов отождествляют доход с понятием выручки, то есть доход по основной текущей деятельности.

Что касается определения «выручки», в узбекском законодательстве оно отсутствует. В стандарте НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности» указано лишь то, что выручка относится к доходам по текущей деятельности.

Рассмотрим понятие «выручки» сточки зрения МСФО и подходов различных авторов (таблица 2). Исходя из представленных определений категории «выручка» следует отметить, что согласно МСФО (IFRS) 15 сохраняется действие принципа начисления, что не скажешь об определении, представленном в экономической литературе, так как оно больше соответствует принципу учета выручки «по оплате».

С нашей точки зрения, выручка - это доход, возникающий в ходе основной текущей деятельности, моментом признания которого является выполнение обязательств организации по договору с покупателем в полном объеме или по мере их выполнения.

Таблица 1. - Определение содержания категории «доходы» согласно НСБУ, МСФО, отечественной и зарубежной литературе¹

Источник	Определение “доход”
1	2
Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 года № 279-І	Доходы отражаются в отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени оплаты и даты поступления денег, в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.
«Доходы от основной хозяйственной деятельности» (НСБУ № 2) (рег. № 483 от 26.08.1998 г.).	Доход от основной хозяйственной деятельности — поступления в течение периода, возникающие в ходе обычной деятельности хозяйствующего субъекта, когда эти поступления приводят к увеличению собственного капитала, за исключением тех увеличений, которые связаны со взносами владельцев в собственный капитал.
Налоговый кодекс Республики узбекистан	Налоговый кодекс (НК) отделяет основной доход от прочего (статьи 130, 132 НК). В НСБУ № 212 выручка учитывается на счете 9000. При этом исходя из положений статьи 132 НК прочие доходы в основном формируются за счет доходов от: выбытия основных средств и иного имущества; предоставления имущества в аренду": списания обязательств;

¹ Источник: собственная разработка.

	обслуживающих хозяйств"; участия в совместной деятельности**; дивидендов и процентов"; роялти и др
МСФО (IFRS)15 «Выручка по договорам с покупателями»	Доход - это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов или уменьшения величины обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, не связанному с взносами участников капитала
Лемеш В.Н., Гурко В.Б., Левкович О.А., Папковская П.Я.	Доход - это увеличение экономических выгод в результате увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала, не связанному с вкладами собственника имущества (учредителей, участников) организации
Кондраков Н.П., Мизиковский И.Е., Елицур М.Ю.	Доход - это увеличение экономических выгод в результате увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала, не связанному с вкладами собственника имущества (учредителей, участников) организации
Бабаев Ю.А., Петров А.М., Кеворкова Ж.А.	Доход - это валовой приток за определенный период экономических выгод, возникающих в ходе основной деятельности компании, когда такой приток приводит к увеличению капитала, иному, чем за счет взносов владельцев.
Каморджанова Н.А., Карташова И.В., Гартвич А.В.	Доход тождественен понятию выручки
Костюкова Е.И., Ельчанинова О.В., Богаченко В.М.	Доход - это основной показатель, с помощью которого определяется результат деятельности, получаемый как разница между стоимостью реализованной продукции и услуг и произведёнными затратами

Таблица 2. - Определение содержания категории «выручка» согласно НСБУ, МСФО и мнению отечественных и зарубежных авторов²

Источник	Определение «выручка»
1	2
«Доходы от основной хозяйственной деятельности» (НСБУ № 2) (рег. № 483 от 26.08.1998 г.).	Доход от основной хозяйственной деятельности — поступления в течение периода, возникающие в ходе обычной деятельности хозяйствующего субъекта, когда эти поступления приводят к увеличению собственного капитала, за исключением

² Источник: собственная разработка.

	тех увеличений, которые связаны со взносами владельцев в собственный капитал.
МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»	Доход, возникающий в ходе обычной деятельности организации, который признаётся, когда компания выполняет обязанность к исполнению в течение периода путём передачи обещанного актива покупателю

Важным аспектом, оказывающим влияние на отражение выручки в бухгалтерском учете организации, является момент ее признания, что зависит и от особенностей деятельности организации, и соответственно, требует детального изучения. Следует отметить, что МСФО (IFRS) 15 устанавливает единую модель учета и определения момента признания выручки независимо от типа операций. Другими словами, выручка зарабатывается и признается, когда отчитывающаяся организация исполняет обязательства по договору. Рассмотрим условия признания выручки согласно МСФО (IFRS) 15 и стандарта «Доходы от основной хозяйственной деятельности» (НСБУ № 2) (рег

Таким образом, в целях сближения с МСФО предлагаем уточнить классификацию доходов по видам деятельности, включающую доходы по основной (текущей) деятельности и прочие доходы, а также пересмотреть перечень статей доходов по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности с целью их четкого разграничения или предложить организациям самостоятельно указывать их исходя из профессионального суждения бухгалтера и особенностей деятельности организации.

Закключение. В результате проведенного анализа национального и международного подходов к определению учетной категории «доходы» и «выручка» в статье предложено определение «выручки» для целей бухгалтерского учета как доход, возникающий в ходе основной текущей деятельности, моментом признания которого является выполнение обязательств организации по договору с покупателем в полном объеме или по мере их выполнения. Обозначены основные отличия условий (критериев) признания выручки согласно МСФО (IFRS) 15 и НСБУ, а также классификации доходов. Исходя из особенностей национального законодательства в части учета доходов, нами предлагается скорректировать классификацию доходов по видам деятельности, предполагающую деление доходов на доходы по основной (текущей) деятельности и прочие доходы исходя из профессионального суждения бухгалтера и особенностей деятельности организации, что способствует формированию объективной и достоверной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций Республики Узбекистан.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 13 апреля 2016 года №ЗРУ-404
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета №2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности»
3. Национальный стандарт бухгалтерского учета №21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, и инструкция по его применению»
4. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан.
5. МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями».
6. Постановлением Президента РУз от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».
7. МЖ Темирханова. Вопросы совершенствования финансовой отчетности в туристических компаниях на основе требований международных стандартов (IAS IFRS). Бюллетень науки и практики 4 (3), 217-223
8. Темирханова М.Ж. Проблемы в совершенствовании приближения к международным стандартам отчетности финансовых результатов в туристических компаниях. Калужский экономический вестник. 2018. № 4. С. 59-61.