

## КОНЦЕПЦИИ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УЗБЕКИСТАНЕ, ПРОБЛЕМЫ ИХ РЕАЛИЗАЦИИ

Юлдашева Д.А.,  
старший преподаватель ТГЭУ и УГУ

**Аннотация:** Одним из наиболее эффективных инструментов развития и совершенствования экономики каждого государства является активная инвестиционная политика. Именно по этой причине сегодня остро встал вопрос трансформации финансовой отчетности, составленной по Национальным стандартам бухгалтерского учета, в соответствии с требованиями МСФО, информация о деятельности предприятий и компаний на финансовых фьючерсных рынках интересна инвесторам и не менее важна. В связи с этим большое значение имеет изучение международной практики учета финансовых инструментов и представления информации по ним.

**Ключевые слова:** учет финансовых вложений, финансовая отчетность, финансовые активы, финансовые обязательства, финансовые инструменты

### Введение

В современных условиях становления рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливаются роль и значение бухгалтерского учета.

Научно обоснованная система организации бухгалтерского учета содействует эффективному использованию всех ресурсов, улучшению отражения и анализа финансово-имущественного положения предприятий.

На данном этапе к системе бухгалтерского учета предъявляются повышенные требования в связи с ориентацией на международные стандарты учета и отчетности и более широкое использование положительного отечественного и зарубежного опыта, на обработку бухгалтерской информации с применением различных средств вычислительной техники. Решение этих проблем связано с дальнейшим развитием теоретических и методологических положений бухгалтерского учета.

В любой организации следует вести бухгалтерский учет. Для управления производственно-хозяйственной деятельностью организации необходимо иметь информацию о ее имуществе и обязательствах, которую получают в системе бухгалтерского учета. Центральной проблемой в мире экономических отношений является стандартизация бухгалтерских норм и правил. При этом

немаловажной проблемой экономического мира остается приведение бухгалтерского учета к единой системе. Требования к единообразию и понятности применяемых систем учета возникают из-за усиленного развития бизнеса, объединяющегося в единую сферу экономики. Сильное давление со стороны банковских организаций и всего экономического мира приводит к нужде перехода национальных систем на международные нормы бухгалтерского учета, а также массовой переквалификации бухгалтеров и аудиторов.

Некоторые особенности этой системы не благотворно влияют на развитие экономики. Не стоит бездумно заимствовать систему, следует учитывать специфику национального подхода. Расширение роли бухгалтерского учета и отчетности, подготовки информации — результат перехода нашей страны к рыночной экономике. На официальном уровне была признана необходимость создания в Узбекистане системы учета и отчетности, основанной на международных рыночных принципах. Решением выступили международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). МСФО позволит стране наравне с другими организациями участвовать в борьбе за инвестиции, а также повысит качество отчетности для пользователей в результате ее прозрачности и сопоставимости. Таким образом, переход на МСФО является важнейшей частью перестройки предприятий в соответствии с требованиями рыночной экономики. Такой опыт имеет больше практическое значение в привлечении капитала в национальную экономику.

### Обзор литературы

В силу национальных традиций сформировался еще один принцип, согласно которому обязательства перед начальником важнее обязательств перед другими лицами. Учет трактовался как трудовая повинность, налагаемая на администрацию вышестоящими начальниками. А раз так, то и вести учет можно некачественно, лишь бы никто не наказывал. Этот принцип силен и в настоящее время, только в лице начальника выступает инспектор налогового органа.

Быстро развивался учет на уральских металлургических заводах. В.И.Геннин (1676-1750 гг.) разработал систему производственного учета, которая обеспечивала сплошную документацию всех фактов хозяйственной жизни, регулярное проведение инвентаризаций и составление отчетности. Кроме того, он усовершенствовал методику учета затрат с помощью линейной записи. В результате в системе учета формировалась аналитическая

информация, необходимая для управления структурными подразделениями предприятий.[1]

Однако двойная запись не использовалась, так как учет в натуральных единицах был более понятен. Успех любой работы невозможен без контроля, средством контроля были доносы. Следствием подобных мер стало то, что в государственном хозяйстве учет был хорошо развит.

Наиболее серьезно с точки зрения теории учет развивался в хозяйствах помещиков. Главными объектами учета были люди, скот, пашни, инвентарь. Основным методическим приемом служила инвентаризация ценностей и людей. Записи заносились в специальные книги, на бирки.

Первый этап начался с трудов П. И. Рейнбота и А.В.Прокофьева. Оба специалиста стояли на рубеже старой и новой русских школ. Рейнбот сводил предмет бухгалтерского учета к изменениям в имуществе. В объяснении причин двойной записи он исходил из принципов персонификации. Цель учета состояла в недопущении ошибок в регистрации и системном выяснении причин формирования прибылей и убытков. Синтетический учет П.И.Рейнбот трактовал как контрольный, поскольку сальдо и обороты синтетического учета должны контролировать сальдо и обороты по аналитическим счетам. Башне трактовался как обобщающий счет, который закрывает остальные счета. Практику учета ученый излагал по немецкой форме счетоводства.[2]

А.В.Прокофьев исходил из того, что приход ценностей всегда вызывает расход других ценностей. Он также полагал, что итальянская школа счетоводства удобна для изучения, и требовал, чтобы каждая операция записывалась в журнал отдельно.

С традиционными взглядами П.И.Рейнбота и А.В.Прокофьева был полностью не согласен Ф.В.Езерский, который раскрывал недостатки двойной бухгалтерской записи, называя ее воровской. Взамен двойной записи он предлагал тройную, которую в мировой бухгалтерской теории и на практике называют русской. Хотя научные оппоненты Ф.В.Езерского отмечали, что это одна из разновидностей двойной записи, он именовал ее тройной по следующим причинам:[3]

— регистрация ведется по трем направлениям — приход, расход и результат движения ценностей;

— используются три учетных регистра, или, как говорил Ф.В. Езерский, параллели: журнал (хронологическая запись), Главная книга (систематическая запись), баланс (сводно-отчетная запись);

— правильность записей проверяется тремя признаками верности, присущими каждой параллели (книге).

Новаторство Ф.В.Езерского заключалось в том, что он ставил перед учетом новые цели:

— определение с помощью бухгалтерских записей финансового результата в любой момент времени;

— использование только покупных цен и оценки по себестоимости, использование счета наценки (торговой скидки), нахождение реализованной торговой наценки по среднему проценту;

— объединение аналитического и синтетического учета;

— достижение самоконтроля путем заранее заданного в учете совпадения контрольных сумм (19 показателей);

— проведение инвентаризации последовательно и постоянно (например, сегодня проверяют чай и кофе, завтра — спички и сахар).

Ф.В.Езерский дал определение понятия «мертвая точка», то есть уровня, с которого предприятие начинает получать прибыль, покрыв издержки. Система Ф.В.Езерского была рекомендована для изучения во всем мире бухгалтерским конгрессом, который проходил в 1912 г. в Шарлеруа (Бельгия), так как идеи этой системы были новыми для современников.

Внести новации в бухгалтерский учет пытались многие. Так, И. Шмелев изобрел оригинальную «четверную бухгалтерию», но она оказалась модификацией двойной бухгалтерской записи.[4]

Если Ф.В.Езерский и И.Шмелев пытались разрушить парадигму двойной бухгалтерской записи, то И.Валицкий, С.Иванов и Э.Фельдгаузен и другие российские ученые пытались изменить ее изнутри.

И.Валицкий известен попыткой создания макроучета — бухгалтерии, построенной на базе статистических методов. В основе записей лежат не бухгалтерские документы, а акты статистического исчисления. И.Валицкий говорил, что вести макроучет нужно общественными, а не государственными силами. Основной недостаток теории И.Валицкого заключался в отсутствии механизма демонстрации использования двойной записи в системе макроучета.[5]

### **Результаты и анализ**

Мир бизнеса развивается быстро, а компании стараются развиваться вместе с ним и соответствовать новым требованиям. В частности, увеличивается

потребность привлечения иностранных инвестиций. Чтобы была возможность максимально эффективно взаимодействовать с зарубежными партнёрами, важно работать в соответствии с международными стандартами, в особенности финансовыми. В этом может помочь переход на отчётность по МСФО (Международные стандарты финансовой отчётности).

Начиная 2022 года составлять по итогам 2021 года предварительную финансовую отчетность согласно МСФО должны все организации, которых обязали с января 2021 вести учет на основе международных стандартов. А с 2023 года формировать уже полный комплект годовой финансовой отчетности по МСФО.

В Узбекистане переход хозяйствующих субъектов на МСФО происходит поэтапно согласно постановлению президента страны от 24 февраля 2020 года. Этот процесс осуществляется с целью обеспечения прозрачности финансового положения предприятий и увеличения объёма привлекаемых инвестиций.

В состав МСФО входит 44 документа и 25 разъяснений к ним. Они включают в себя рекомендации по составу и способам представления финансовых данных. По мере развития финансовых институтов в мире, стандарты обновляются, в них вносятся изменения.

На сегодняшний день многих руководителей организаций, финансистов и бухгалтеров беспокоит вопрос безболезненного перехода на ведение учёта по МСФО и сдачи отчётностей государственным органам и внешним пользователям. В связи с недостатком специалистов в данной сфере многие задаются вопросами: как быстро изучить и использовать МСФО на практике, как грамотно осуществить трансформацию для сдачи отчётностей и насколько затратно будет нанимать специалиста для этого, если собственных сил недостаточно. Многие затрудняются оценить трудоёмкость всего процесса и задумываются над тем, с чего начать, как организовать плавный переход.

Компания Leading Group, имеющая большой опыт автоматизации бизнес-процессов и упрощения работы бухгалтеров, разработала новый модуль — «МСФО к программе «1С Бухгалтерия для Узбекистана, редакция 3.0». Данное решение создано для облегчения процесса перехода и оказания помощи при его организации.

Новый модуль МСФО обеспечит сохранение уже внесённых данных в программу, так как он разворачивается в уже работающих программах без нанесения ущерба данным и является частью привычного «1С» интерфейса.

Данный модуль обеспечивает возможность ведения отчётности в двух учётах одновременно — налоговый (НУ) для сдачи регламентированной отчётности в налоговые органы и по МСФО методом мэппинга (соответствия счетов).

Организована возможность ведения параллельного учёта по участкам, учитываемых обособленно от НУ. К данным объектам учёта можно отнести внеоборотные активы, финансовые инструменты, расходы будущих периодов, резервы, отложенные налоги и прочее. Новый модуль обеспечивает ведение учёта в НУ и в МСФО параллельно, только в НУ, не отражая проводки в МСФО, или только в МСФО, не отражая проводки в НУ.

Разработаны отдельные стандартные отчёты оборотно-сальдовой ведомости (ОСВ) НУ и ОСВ МСФО в двух разделах внутри единой программы для удобного отслеживания процессов бухгалтерами в двух разных учётах. Также Leading Group разработал возможность для пользователей создавать и настраивать финансовую отчётность в пользовательском режиме в удобном для них виде по нужным им счетам, чтобы данный процесс не являлся финансово затратным. С учётом пожеланий иностранных инвесторов, для которых готовится отчётность по МСФО, в соответствующем разделе создана возможность вести параллельный учёт в национальной и иностранной валютах и формирование отчётностей по МСФО в двух валютах.

МСФО поможет более эффективно вести дела в сотрудничестве с иностранными партнёрами, так как будет единая система финансовой отчётности, понятной обеим сторонам. Такая отчётность отличается высокой информативностью и полезностью для всех заинтересованных лиц. К тому же, формирование отчётности в соответствии с международными стандартами даст возможность узбекским компаниям выйти на зарубежные рынки.

Помимо этого, использование МСФО помогает сэкономить ресурсы и способствует повышению конкурентоспособности компании при привлечении инвестиций на зарубежных рынках.

Формы по МСФО состоят из 6 отдельных отчетных форм:

1. «Сведения об отдельном финансовом положении юридических лиц, перешедших на Международные стандарты финансовой отчетности» (далее условно – форма №1);
2. «Сведения об отдельном совокупном доходе юридических лиц, перешедших на Международные стандарты финансовой отчетности» (условно – форма №2);

3. «Сведения о консолидированном финансовом положении юридических лиц, перешедших на Международные стандарты финансовой отчетности» (условно – форма №1-к);
4. «Сведения о консолидированном совокупном доходе юридических лиц, перешедших на Международные стандарты финансовой отчетности» (условно – форма №2-к);
5. «Сведения о финансовом положении страховых организаций, перешедших на Международные стандарты финансовой отчетности» (условно – форма №1-страхование);
6. «Сведения о прибыли и убытке страховых организаций, перешедших на Международные стандарты финансовой отчетности» (условно – форма №2-страхование).

В соответствии с пп. 1–2 №ПП-4611 эти формы должны представлять:

- акционерные общества, страховые организации и крупные налогоплательщики (кроме коммерческих банков);
- субъекты предпринимательства, составляющие финансовую отчетность по МСФО на добровольной основе.

С 1 января 2021 года обязаны вести бухгалтерский учет на основе МСФО пп. 1–2 №ПП-4611 от 24.02.2020 г.:

- акционерные общества;
- коммерческие банки;
- страховые организации;
- крупные налогоплательщики;
- прочие субъекты предпринимательства, составляющие финансовую отчетность по МСФО добровольно.

**Каковы основные отличия в данных бухгалтерского учета на основе МСФО для целей расчета налога на прибыль от прежней практики бухгалтерского учета.** Отличия могут быть разными в зависимости от специфики деятельности предприятия (отраслевые факторы), осуществляемых операций, учетной политики по МСФО и т.д. При этом можно выделить несколько основных примеров отличий, которые будут влиять на расчет налога на прибыль за 2021 год и последующие годы (перечень не исчерпывающий):[6]

Объект учета	Отличия
Основные средства	Оценка объектов при переходе на МСФО, курсовые разницы по импортированным объектам после даты перехода на МСФО, реклассификация из статей запасов и т.д.
Нематериальные активы	Оценка объектов при переходе на МСФО, курсовые разницы по импортированным объектам после даты перехода на МСФО, реклассификация из статей расходов будущих периодов и т.д.
Курсовые разницы по предварительным оплатам, выплаченным и полученным в иностранной валюте	Оценка импортированных материалов, товаров, основных средств, нематериальных активов и услуг, себестоимость реализованной продукции и товаров, выручка в иностранной валюте (в том числе на экспорт), доходы и расходы по курсовым разницам
Обязательства по отпускам работников	Признание расходов
Скидки поставщиков, в том числе по импортным поставкам	Периоды признания
Выручка по долгосрочным контрактам	Суммы и периоды признания выручки

## Заключение

Процесс эволюции бухгалтерского учета в Узбекистане был очень сложен. Современная тенденция к переходу на международные стандарты также не легка. Однако это будет важным шагом в процессе построения взаимного доверия между Узбекистаном и международным сообществом. Увеличение корпоративной прозрачности будет означать, что инвестиции станут менее рискованными для инвесторов, а значит, более дешевыми.[7] Очевидно, что ни один национальный финансовый рынок не сможет нормально развиваться в отрыве от международного. По итогам первых двух лет реформы уже можно говорить об определённых как положительных результатах, так и о проблемах перехода. Тем не менее, реформа будет реально закончена лишь, когда каждый бухгалтер будет профессионально владеть основами МСФО, а руководители компаний — действительно заинтересованы в предоставлении достоверной и объективной информации. Это означает, что более активно должна вестись работа по повышению квалификации бухгалтеров.

В числе других задач реформирования следует отметить необходимость окончательного деления бухгалтерского учёта на финансовый, управленческий и налоговый, как это принято в международной практике. При

этом финансовый анализ будет ориентирован на внешних пользователей (собственников, инвесторов, кредиторов, дебиторов и т.д.), управленческий учёт будет использоваться для систематизации затрат, принятия управленческих решений и планирования, а налоговый учёт — применяться для исчисления налогов. В то же время ещё раз следует подчеркнуть, что реформа бухгалтерского учёта должна осуществляться с учётом сложившихся национальных традиций, специфики экономического развития Узбекистана, а не путём слепого копирования западного опыта.[8]

Одним из важнейших факторов создания так называемой новой эконмики была именно глобализация стандартов, и можно с уверенностью утверждать, что эта тенденция сохранится и в будущем. Нужно рассматривать международные стандарты финансовой отчётности, прежде всего, как эффективный инструментарий для выхода на международные рынки капитала, как новый комплексный подход в процессе формирования финансовой информации. Это особенно актуально на пороге XXI века, который предъявляет качественно новые требования к компаниям, желающим успешно конкурировать на международных рынках. Организации независимо от размеров и форм собственности придется решать следующую задачу: как остаться жизнеспособной на рынке. Это удастся сделать только в случае предоставления товара или услуги, имеющего дополнительную ценность для потребителя, причем в условиях динамично развивающейся конкуренции. Это подразумевает наличие гибкой организационной структуры, в частности, возможность приспосабливаться к ускоряющимся темпам изменений и циклам деловой активности, а также обрабатывать интенсивные потоки информации, денежных средств и т.п. Успешно функционирующая организация с гибкой структурой следующего столетия должна собирать, анализировать и обрабатывать данные потоки в реальном режиме времени. Переход на МСФО является важным первым шагом любой компании, стремящейся воспользоваться данными ресурсами и возможностями.[9]

Пожалуй, главный вывод по первым итогам реформирования национальной системы бухгалтерского учёта — наличие определённых положительных результатов. Весьма болезненный процесс трансформации бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями рыночной экономики потребовал, прежде всего, изменения отношения к профессии бухгалтера. Бухгалтер, ранее являвшийся одной из самых незаметных фигур, превращается в незаменимого советника руководителей предприятия, осваивая совершенно новые функции (такие как финансовый менеджмент, налоговое планирование и

др.). Чрезвычайно важно, чтобы реформа продолжалась достигнутыми темпами и приобретала законченный характер.

Предполагается, что в XXI веке информация станет самым ценным ресурсом. В данном контексте финансовую информацию можно рассматривать как важнейший инструмент принятия хозяйственных решений, так как от её качества зависит эффективность привлечения инвестиций.

Итак, обобщив данную работу в заключении, хотелось бы сказать, что истории бухгалтерского учета написана не столько для того, чтобы рассказать о минувшем, сколько из желания помочь лучше осмыслить наше настоящее и наше грядущее, так как ее изучение облегчает понимание практических проблем, ставит новые вопросы, выдвинутые жизнью.

#### Список использованных источников

1. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности: учеб. пособие / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. — 2-е изд. — М.: Дело и Сервис, 2017. — 336 с.

2. Заварин, Д.А. Основные направления развития строительства на инновационной основе / Д.А. Заварин // Фундаментальные исследования. — 2015. — №9. — С. 16—21.

3. Зонова, А.В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / А.В. Зонова, И.Н. Бачуринская, С.П. Горячих. — Москва: Питер, 2017. — 480 с.

4. Кирьянова, З.В. Анализ финансовой отчетности: учеб. для бакалавров / З.В. Кирьянова, Е.И. Седова. — 2-е изд., испр. и доп. — Москва: Юрайт, 2016. — 428 с.

5. Костюкова, И.Н. Идентификация и оценка запасов в соответствии с российскими и международными стандартами / И.Н. Костюкова, Д.В. Луговский, Р.А. Тхагапсо // Вестник Адыгейского государственного университета. — Сер.: Экономика. — 2017. — №3(150). — С. 206—216.

6. <https://www.norma.uz>

7. ПОНОМАРЕВА С. В. и др. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА, АУДИТА, КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ // М.: Русайнс. — 2021.

8. Teshabaev T. Z., Allayarov S. A., Yuldasheva U. A. Indicators of Tax Potential of Regions in Financial Security and Its Determining Factors // International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding. — 2021. — Т. 8. — №. 12. — С. 243-248.

9. Юлдашева У. А. Проблемы учета затрат на производство продукции (работ, услуг) в современных условиях //НАУЧНЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ И ОТКРЫТИЯ СОВРЕМЕННОЙ МОЛОДЁЖИ: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ И ИННОВАЦИИ. – 2017. – С. 172-174.