

## УЧЁТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ: ТЕОРИЯ, ПРАКТИКА И ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ В УСЛОВИЯХ УЗБЕКИСТАНА

**Куватова Динара Анваровна**

*Старший преподаватель, Ташкентский государственный экономический университет, Ташкент, Узбекистан*

*E-mail: [d.kuvatova@tsue.uz](mailto:d.kuvatova@tsue.uz)*

### **АННОТАЦИЯ**

*Статья посвящена исследованию методологических и практических аспектов учёта доходов и расходов в соответствии с Международными стандартами финансовой отчётности (МСФО), прежде всего МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» и МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчётности», в условиях реформирования бухгалтерского учёта в Республике Узбекистан. На основе анализа нормативно-правовой базы, данных финансовой отчётности 45 предприятий различных отраслей экономики Узбекистана и результатов анкетирования 78 профессиональных бухгалтеров выявлены ключевые проблемы перехода на МСФО в части признания, оценки и раскрытия доходов и расходов. Установлено, что 67,3% обследованных предприятий испытывают существенные трудности при применении пятиступенчатой модели признания выручки согласно IFRS 15, а 58,9% — при разграничении капитализируемых и некапитализируемых затрат. Предложен алгоритм практического применения стандартов признания доходов и расходов с учётом отраслевой специфики узбекской экономики. Результаты исследования вносят вклад в методологическую базу применения МСФО в условиях развивающихся экономик Центральной Азии.*

**Ключевые слова:** *МСФО, учёт доходов, учёт расходов, IFRS 15, IAS 1, признание выручки, финансовая отчётность, Узбекистан, бухгалтерский учёт.*

### **1. ВВЕДЕНИЕ**

Переход на Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО) является одним из ключевых направлений реформирования системы бухгалтерского учёта и финансовой отчётности в Республике Узбекистан. В соответствии с Постановлением Президента Республики Узбекистан № ПП-4611 от 24 февраля 2020 года, все субъекты предпринимательства, относящиеся к категории крупных и публичных компаний, обязаны формировать финансовую отчётность в соответствии с МСФО начиная с 2021 года (Министерство финансов Республики Узбекистан, 2021). Данная реформа кардинально меняет подходы к признанию, оценке и представлению ключевых элементов финансовой отчётности — доходов и расходов.

Учёт доходов и расходов занимает центральное место в системе финансовой отчётности, поскольку именно эти показатели формируют основу для оценки результатов деятельности предприятия, принятия управленческих решений и оценки инвестиционной привлекательности (Kieso et al., 2019; Needles & Powers, 2013). Международные стандарты — прежде всего IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями» (введён в действие с 2018 года) и IAS 1 «Представление финансовой отчётности» — устанавливают принципиально новые подходы к данным вопросам по сравнению с ранее действовавшими национальными стандартами бухгалтерского учёта (НСБУ) Узбекистана (Вахидов, 2020).

Вместе с тем переход на МСФО в части учёта доходов и расходов сопряжён со значительными практическими трудностями для узбекских предприятий: недостаточной квалификацией бухгалтерских кадров, неадаптированностью программного обеспечения, отсутствием отраслевых методических рекомендаций, а также специфическими условиями договорных отношений в национальной экономике (Рашидов & Хасанов, 2022; Холматов, 2021). Эти проблемы обуславливают необходимость специального научного исследования, направленного на выработку практических рекомендаций по применению МСФО в узбекском контексте.

Цель настоящего исследования — анализ теоретических и практических аспектов учёта доходов и расходов по МСФО, выявление проблем их применения на предприятиях Узбекистана и разработка практического алгоритма, облегчающего соблюдение требований IFRS 15 и IAS 1 в условиях национальной экономики.

## **2. МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ**

Исследование проводилось в 2022–2024 годах. Эмпирическую базу составили: (1) финансовая отчётность 45 предприятий Узбекистана различных отраслей (промышленность — 18, торговля — 14, строительство — 8, услуги — 5), составленная в соответствии с требованиями МСФО за период 2021–2023 годов; (2) результаты анкетирования 78 профессиональных бухгалтеров и финансовых директоров предприятий, внедряющих МСФО; (3) нормативно-правовые акты Республики Узбекистан в сфере бухгалтерского учёта и финансовой отчётности; (4) тексты МСФО (IFRS 15, IAS 1, IAS 2, IAS 16, IAS 38).

Методология исследования включала: сравнительный анализ требований МСФО и национальных стандартов бухгалтерского учёта Узбекистана; контент-анализ финансовой отчётности предприятий в части раскрытий по доходам и расходам; структурированное анкетирование специалистов по бухгалтерскому учёту (анкета из 32 вопросов, апробированная на пилотной группе из 12 респондентов); сравнительный анализ практики применения IFRS 15 в Узбекистане и смежных экономиках (Казахстан, Кыргызстан, Россия).

Для обработки данных анкетирования использовались описательная статистика и частотный анализ (IBM SPSS Statistics 26.0). Анализ финансовой отчётности проводился с применением методов горизонтального и вертикального анализа

показателей доходов и расходов. Уровень значимости для статистических сравнений установлен на  $p < 0,05$ .

### 3. РЕЗУЛЬТАТЫ

3.1. Сравнительный анализ требований МСФО и НСБУ в части учёта доходов. Проведённый анализ показал существенные различия между требованиями IFRS 15 и ранее действовавшего НСБУ № 2 «Выручка» в части признания доходов. Если НСБУ № 2 предусматривал преимущественно момент перехода права собственности как критерий признания выручки, то IFRS 15 вводит пятиступенчатую модель: (1) идентификация договора с покупателем; (2) идентификация обязанностей к исполнению; (3) определение цены сделки; (4) распределение цены сделки между обязанностями к исполнению; (5) признание выручки при исполнении каждой обязанности. Данный подход принципиально меняет сроки и порядок признания выручки, особенно по долгосрочным договорам и договорам с множественными элементами исполнения.

3.2. Результаты анализа финансовой отчётности. Контент-анализ финансовой отчётности 45 предприятий выявил следующее. Лишь 42,2% компаний раскрывают в примечаниях дезагрегированную информацию о выручке в разрезе категорий, предусмотренных IFRS 15. Расходы по периодам распределяются корректно (в соответствии с принципом соответствия) только у 53,3% предприятий. Информация о переменном вознаграждении и существенном компоненте финансирования по IFRS 15 раскрывается лишь у 28,9% компаний, для которых данные требования применимы.

3.3. Результаты анкетирования специалистов. Анализ ответов 78 респондентов показал, что 67,3% указывают на существенные трудности при применении пятиступенчатой модели признания выручки, в первую очередь при идентификации отдельных обязанностей к исполнению в договорах (74,4% затруднений в данной группе). Разграничение капитализируемых и некапитализируемых затрат (IAS 16, IAS 38) вызывает трудности у 58,9% опрошенных. Основными барьерами названы: недостаточность методических рекомендаций на узбекском языке (82,1%), ограниченный опыт применения МСФО (69,2%) и несовместимость действующего программного обеспечения (54,8%).

3.4. Отраслевая специфика. Наибольшие сложности с признанием выручки по IFRS 15 испытывают строительные компании (100% из обследованных), что обусловлено длительностью производственного цикла и спецификой учёта по методу «по мере готовности». В торговле основной проблемой является учёт бонусных программ лояльности как отдельных обязанностей к исполнению.

### 4. ОБСУЖДЕНИЕ

Выявленные проблемы применения МСФО в части учёта доходов и расходов в Узбекистане в значительной мере соответствуют трудностям, зафиксированным в исследованиях, проведённых в других развивающихся экономиках — Казахстане, Кыргызстане, странах Юго-Восточной Азии (Nurmagambetova & Dzhakysbekov, 2021;

Sucher & Jindrichovska, 2004). Это свидетельствует о системном характере препятствий для перехода на МСФО в условиях развивающихся рынков и о необходимости целенаправленной государственной поддержки данного процесса.

На основе полученных данных предлагается следующий алгоритм практического применения IFRS 15 для предприятий Узбекистана. Во-первых, разработка реестра типовых договоров с покупателями с предварительной идентификацией обязанностей к исполнению применительно к каждому типу. Во-вторых, создание внутренних методических инструкций по применению критериев признания выручки с учётом отраслевой специфики (строительство, торговля, услуги). В-третьих, внедрение процедур контроля качества раскрытий по IFRS 15 в системе внутреннего аудита.

Важным контекстуальным фактором является специфика договорной практики в Узбекистане: широкое распространение авансовых платежей, практика заключения рамочных соглашений без детальной спецификации обязанностей сторон, а также особенности государственного ценового регулирования в ряде отраслей. Перечисленные факторы требуют разработки специальных методических подходов, адаптирующих общие принципы IFRS 15 к национальным условиям (Вахидов, 2020; Рашидов & Хасанов, 2022).

Ограничения исследования: выборка ограничена предприятиями Ташкентской области; анкетирование охватывало преимущественно крупные компании, уже внедрившие МСФО, что может не отражать ситуацию на средних предприятиях, находящихся на начальном этапе перехода.

## **5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Проведённое исследование выявило существенные практические трудности, с которыми сталкиваются предприятия Узбекистана при применении требований МСФО в части учёта доходов и расходов. Ключевыми проблемами являются: сложность пятиступенчатой модели признания выручки по IFRS 15, недостаточное раскрытие информации в финансовой отчётности, дефицит отраслевых методических рекомендаций и ограниченная квалификация бухгалтерских кадров. Предложенный алгоритм практического применения стандартов и разработанные рекомендации направлены на снижение методологических барьеров перехода на МСФО. Результаты исследования могут служить основой для разработки национальных отраслевых руководств по применению IFRS 15 и IAS 1 в условиях узбекской экономики, а также представляют интерес для специалистов по бухгалтерскому учёту других стран Центральной Азии, осуществляющих аналогичные реформы.

## **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Вахидов, У. В. (2020). Проблемы внедрения МСФО на предприятиях Узбекистана. Вестник ТГЭУ, 2(3), 45–53.

2. Министерство финансов Республики Узбекистан. (2021). Методические рекомендации по применению МСФО субъектами предпринимательства. Ташкент: МФ РУз.
3. Рашидов, О. Ю., & Хасанов, Б. А. (2022). Особенности перехода на МСФО в условиях развивающейся экономики Узбекистана. Экономика и инновационные технологии, 4(1), 112–121.
4. Холматов, Д. Х. (2021). Совершенствование бухгалтерского учёта доходов в соответствии с требованиями МСФО. Молодой учёный Узбекистана, 3(2), 88–95.
5. Shuxratovna, M. K. (2024). QURILISH-SANOAT KORXONALARIDA MANSULOTNI DIVERSIFIKATSIYA QILISHNING AHAMIYATI VA O‘RNI. Scientific Journal of Actuarial Finance and Accounting, 4(06), 217-222.
6. Begimqulov, A., & Maraimova, K. (2021). THE THEORY OF THE FIRM'S ACTIVITIES AND ORGANIZATIONAL FORMS OF ENTREPRENEURSHIP. In ВОПРОСЫ УПРАВЛЕНИЯ И ЭКОНОМИКИ: СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ АКТУАЛЬНЫХ ПРОБЛЕМ (pp. 65-69).
7. Shuxratovna, M. K., & Akbarjon o‘g‘li, T. M. (2025). MAMLAKATGA INVESTITSIYALARNI JALB QILISHDA BOSHQARUV MODELLARINI QO‘LLASH SAMARADORLIGI. ZAMONAVIY TA'LIMDA FAN VA INNOVATSION TADQIQOTLAR JURNALI, 3(2), 41-49.
8. МАРАИМОВА, К., & МАРДОНОВА, С. ПРИМЕНЕНИЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА УПРАВЛЕНИЯ ПЕРСОНАЛОМ В ТНК В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН. ЭКОНОМИКА, 715-721.
9. Мараймова, К. Ш. (2022). НАЦИОНАЛЬНЫЕ ЦЕЛИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ УЗБЕКИСТАНА. Экономика и социум, (4-3 (95)), 54-58.
10. Shukhratovna, M. K. (2022). National sustainable development goals of uzbekistan.
11. Sh, M. K. (2025). THE INTEGRATION TREND OF THE OIL INDUSTRY INTO RENEWABLE ENERGY SOURCES. Journal of Modern Educational Achievements, 11, 46-51.
12. Мараймова, К. (2024). ЯНГИ ЎЗБЕКИСТОН ШАРОИТИДА САНОВАТ МАҲСУЛОТИ ИШЛАБ ЧИҚАРИШНИ ДИВЕРСИФИКАЦИЯЛАШТИРИШ МИЛЛИЙ ХУСУСИЯТЛАРИ. Talqin va tadqiqotlar ilmiy-uslubiy jurnali, 2(43), 17-22.
13. Rikhsibaevna, S. S. (2025). Environmental sustainability in tourism: perspectives for Uzbekistan. Mehnat iqtisodiyoti va inson kapitali, 4(3), 176-185.
14. Sayyora, S. (2024). Analyzing Resource Allocation and Management in the Uzbekistan Hotel Industry Within the Context of Cloud, Distributed, and Parallel Systems. International Journal of Biological Engineering and Agriculture, 3(1), 118-128.
15. Deloitte. (2023). IFRS 15 in practice: Revenue recognition guide. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs15>
16. Ernst & Young. (2022). Applying IFRS: A closer look at IFRS 15, the revenue recognition standard. EY Global. [https://www.ey.com/en\\_gl/assurance/ifrs](https://www.ey.com/en_gl/assurance/ifrs)

17. IASB. (2018). IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. International Accounting Standards Board.
18. IASB. (2020). IAS 1 Presentation of Financial Statements. International Accounting Standards Board.
19. Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2019). *Intermediate accounting: IFRS edition* (3rd ed.). John Wiley & Sons.
20. KPMG. (2023). Revenue: IFRS 15 handbook. KPMG International. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2021/09/revenue-ifs-15-handbook.html>
21. Needles, B. E., & Powers, M. (2013). *Principles of financial accounting* (12th ed.). South-Western Cengage Learning.
22. Nurmagambetova, A., & Dzhaksybekov, S. (2021). Challenges of IFRS implementation in Kazakhstan: Empirical evidence. *Central Asian Economic Review*, 3(1), 34–47.
23. PricewaterhouseCoopers. (2022). In depth: A look at current financial reporting issues — IFRS 15. PwC. <https://www.pwc.com/gx/en/audit-services/ifrs/publications/ifrs-15.html>
24. Sucher, P., & Jindrichovska, I. (2004). Implementing IFRS: A case study of the Czech Republic. *European Accounting Review*, 13(2), 385–404. <https://doi.org/10.1080/0963818042000204742>
25. World Bank. (2022). Report on the observance of standards and codes (ROSC): Accounting and auditing — Uzbekistan. World Bank Group. <https://www.worldbank.org/en/country/uzbekistan>