ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫЕ ОПЕРАЦИИ

Том II

Библиотека бухгалтера 2 2006

«БИБЛИОТЕКА БУХГАЛТЕРА»

ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫЕ ОПЕРАЦИИ

Том II

Ташкент «Ўзбекистон» — 2006

Библиотека
СамСХИ
инв. № 131082

65.428(5У)
Г 13

Редакционный совет:

Э. ВОХИДОВ, Р. КАРИМОВ, Ф. КУРБАНБАЕВ, М. МЕЛИБАЕВ, М. ПЕРПЕР

Г 13 **Гадоев Э.Ф., Югай Л.П.**

Экспортно-импортные операции. Том II / Э.Ф.Гадоев, Л.П.Югай. — Ташкент: ООО «Норма», 2006. — 288 с. («Библиотека бухгалтера», вып. 2).

1. Соавт.

В книге раскрываются основные аспекты внешнеэкономической деятельности хозяйствующих субъектов в Узбекистане: от составления контракта и его регистрации в уполномоченных органах до отражения в бухгалтерском учете и налогообложении, от расчета таможенной стоимости импортируемых и экспортируемых товаров для уплаты таможенных платежей до вопросов избежания двойного налогообложения при экспорте-импорте товаров.

При подготовке книги были использованы нормативно-правовые акты, действовавшие на 1 января 2006 г.

Авторы выражают глубокую признательность за неоценимую помощь в подготовке данной книги специалистам, аудиторам частного предприятия «Аудит-Ким», экспертам газеты «Налоговые и таможенные вести», ООО «Норма»: Тишкиной Г.А, Ким Л.А., Зубахиной Л.Д., Ванюшиной А.А., Володиной К.Ю., Захаровой Я.В., Рахматуллиной О.Р.

Для бухгалтеров, руководителей предприятий, аудиторов, сотрудников налоговых органов, а также студентов экономических специальностей.

Э $\frac{1201000000}{351(04)2006}$ 2006

ББК 65.428(5У)

© ООО «Норма», 2006 г.
© ИПТД «Ўзбекистон», 2006 г.

ЧАСТЬ ВТОРАЯ

РАСЧЕТЫ ПО ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫМ ОПЕРАЦИЯМ

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

При осуществлении экспортно-импортных операций предприятия сталкиваются с необходимостью рассчитываться с партнерами за поставленные товары иностранной валютой и получать денежные средства от своих покупателей также в иностранной валюте. Однако операции в иностранной валюте не всегда разрешены. Основными документами, регулирующими валютные отношения в Узбекистане, являются:

— Закон РУз «О валютном регулировании» (новая редакция) от 7 мая 1993 г. № 841-XII;

— Указ Президента Республики Узбекистан «О мерах по обеспечению валютного контроля по экспортно-импортным операциям» от 20 апреля 1994 г. № УП-837;

— Постановление КМ РУз «О мерах по совершенствованию контроля за использованием средств в иностранной валюте при осуществлении внешнеторговых операций» от 13 марта 1996 г. № 95;

— Указ Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по стимулированию экспорта товаров (работ, услуг)» от 10 октября 1997 г. № УП-1871;

— Положение об учете контрактов по импортным операциям и осуществлении контроля за их исполнением (Приложение № 1 к ПКМ РУз от 13 марта 1996 г. № 95);

— Методические указания по регистрации импортных контрактов в уполномоченных банках (Приложение к Письму ЦБ от 18 августа 1998 г. № 1318/3003);

— Порядок таможенного оформления товаров и продукции производственно-технического назначения для свободного обращения на таможенной территории Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУз 11.08.1998 г. № 472);

— Порядок выдачи разрешений на открытие счета за границей (зарег. МЮ РУз 28.03.1998 № 390);

— Постановление КМ РУз «О мерах по дальнейшему развитию и укреплению внебиржевого валютного рынка» от 29 июня 2000 г. № 245;

— Положение о порядке постановки на учет и оплаты импортных контрактов за счет собственных валютных средств хозяйствующих субъектов (зарег. МЮ РУз 4.11.2005 г. № 1514).

Валютными ценностями являются иностранная валюта, ценные бумаги в иностранной валюте, платежные документы в иностранной валюте и аффинированное золото в слитках.

Иностранная валюта — иностранные денежные знаки в виде банкнот, казначейских билетов и монет, находящиеся в обращении и являющиеся законным платежным средством в иностранном государстве, изъятые или изымаемые из обращения денежные знаки, подлежащие обмену на денежные знаки этого же иностранного государства, а также средства на счетах и во вкладах в денежных единицах иностранных государств и международных денежных или расчетных единицах.

Ценные бумаги в иностранной валюте — денежные документы, отнесенные к ценным бумагам Законом Республики Узбекистан от 2 сентября 1993 г. № 918-XII «О ценных бумагах и фондовой бирже» или законодательством иностранных государств, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Если в ходе экспортно-импортной сделки происходит передача права собственности и других прав на валютные ценности или валютные ценности использованы в качестве средства платежа, то эти операции являются валютными. К валютным относятся и операции в национальной валюте между резидентами и нерезидентами.

Резидентами Узбекистана в соответствии с Законом Республики Узбекистан от 7 мая 1993 г. № 841-XII «О валютном регулировании» (новая редакция) являются:

— граждане Узбекистана;

— иностранные граждане и лица без гражданства, имеющие постоянное место жительства в Республике Узбекистан;

— юридические лица, зарегистрированные на территории Узбекистана;

— дипломатические и иные представительства Узбекистана за границей, пользующиеся иммунитетом и дипломатическими привилегиями, а также представительства организаций Узбекистана за границей, не ведущие хозяйственную или иную коммерческую деятельность.

Статус резидента подтверждается документами. Основным документом, подтверждающим гражданство Узбекистана, является паспорт. Но в зависимости от ситуации гражданство могут подтверждать и другие документы (свидетельство о рождении, удостоверение личности офицера и т.д.). Граждане Узбекистана, временно выехавшие за границу, считаются резидентами. Нерезидентами становятся только те, которые там постоянно живут (то есть у которых есть вид на жительство в какой-либо стране или аналогичный документ).

Для иностранцев документом, который подтверждает постоянное проживание в Узбекистане, является также вид на жительство. Его выдают паспортно-визовые управления МВД.

Юридические лица могут подтвердить свой статус резидента свидетельством об их регистрации.

Все остальные лица, не перечисленные выше, являются нерезидентами Узбекистана. Для подтверждения своего статуса нерезиденты-юридические лица могут представить выписку из торгового реестра страны, где они были зарегистрированы. Такая выписка должна быть обязательно заверена апостилем. Апостиль — специальный штамп, проставляемый либо консульством, либо «специально уполномоченным органом». Например, в Узбекистане — это нотариальные конторы, в Германии — земельные суды.

Расчеты между предприятиями-резидентами в сумах можно проводить без ограничений, но валютные операции между ними запрещены. То есть предприятия-резиденты не имеют право:

— перечислять друг другу иностранную валюту;

— покупать и продавать друг другу внешние ценны бумаги;

— перечислять друг другу иностранную валюту со счет в Узбекистане на счета за рубежом и обратно.

Однако из этого правила есть исключения. Предприя тия-резиденты могут проводить в иностранной валюте:

— валютные операции с банками (получение валют ных кредитов в банках, внесение валюты на текущий счет и снятие валюты со счета, уплата банку комиссион ного вознаграждения в валюте);

— расчеты при оказании услуг или продаже товаров пассажирам международных рейсов, а также продаже товаров в магазинах беспошлинной торговли;

— платежи между комиссионерами (агентами) и комитентами (принципалами) при оказании комиссионерами (агентами) услуг, связанных с заключением и исполнением договоров с нерезидентами о передаче товаров, выполнении работ, оказании услуг, передаче информации, результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них;

— платежи по договорам транспортной экспедиции, перевозки и чартера (фрахтования) при оказании экспедитором, перевозчиком и фрахтовщиком услуг, связанных с транзитом, перевозкой вывозимого из Узбекистана или ввозимого в Узбекистан груза;

— покупку и продажу иностранной валюты через уполномоченные банки, их филиалы и обменные пункты;

— оплату страхования перевозки импортируемых и экспортируемых товаров;

— покупку и продажу ценных бумаг в случаях, предусмотренных законодательством;

— выдачу банковских гарантий, выраженных в иностранной валюте, и осуществление платежей по ним;

— внесение валютных ценностей в уставный фонд предприятий в установленном законодательством порядке;

— операции, совершаемые в благотворительных целях;

— принятие резидентами от резидентов и нерезидентов платежей по пластиковым платежным и кредитным карточкам;

Наличную иностранную валюту могут принимать предприятия малого бизнеса при экспорте товаров (работ, услуг) собственного производства (Положение о порядке приема наличной иностранной валюты на территории Республики Узбекистан (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 12.08.2002 г. № 1165).

Допускается прием следующих иностранных валют в оплату реализованных товаров (работ, услуг):

— доллары США;
— английские фунты стерлингов;
— ЕВРО;
— швейцарские франки;
— японские иены.

Наличная иностранная валюта за экспортируемые товары (работы, услуги) принимается кассами уполномоченных банков при обязательном наличии внешнеторговых контрактов, поставленных на учет в уполномоченном банке и таможенных органах в установленном порядке. На валютные счета предприятий-экспортеров наличная иностранная валюта зачисляется не позднее следующего банковского дня.

После приема наличной иностранной валюты экспортеры отправляют товары на основании заключенного экспортного контракта и оформленной в установленном порядке «Справки о расчетах».

Предприятия имеют право покупать и продавать иностранную валюту. Совершать такие операции разрешено только через уполномоченные банки, то есть банки, имеющие лицензию на проведение операций в иностранной валюте. Покупка и продажа валюты, минуя банки, запрещены.

Расчеты между предприятиями-резидентами и иностранными компаниями-нерезидентами можно проводить как в иностранной валюте, так и в сумах. На практике бухгалтеры предприятий-резидентов чаще всего сталкиваются с фирмами-нерезидентами при осуществлении экспортно-импортных операций. Платежи по таким операциям в иностранной валюте происходят без ограничений.

Деление на резидентов и нерезидентов следует учитывать также при выплате доходов нерезидентам, который

получен ими на территории Узбекистана: налог на доход (прибыль) удерживается резидентом при выплате доход нерезиденту. Например, при импортировании транспортных услуг налог на доход по ставке 6% должно удержать предприятие-импортер транспортных услуг (если иное не предусмотрено международными соглашениями).

Указом Президента Республики Узбекистан от 20 апреля 1994 г. № УП-837 «О мерах по обеспечению валютного контроля по экспортно-импортным операциям» определено, что основными формами платежа по экспортно-импортным операциям являются:

— банковские переводы;

— документарные аккредитивы,

— инкассо.

Банковский перевод — документ, в котором указывается сумма и способ исполнения перевода, наименование перевода получателя и его точный адрес, номер его счета в банке, наименование банка и др. Переводы денежных средств производятся банками, как правило, по платежным поручениям клиентов. При этом оплата может быть произведена авансовым платежом (предоплата). Авансовый платеж предусматривает полную или частичную оплату товара (работ, услуг) до отгрузки товара (до выполнения работ, оказания услуг). При такой форме расчетов экспортер застрахован от риска неплатежа (отказа от платежа) иностранного покупателя, а импортер подвергается риску невыполнения обязательств поставщиком. По сути, авансовый платеж является завуалированной формой финансирования импортером своего контрагента.

Оплата может производиться и после отгрузки товаров — платеж против документов на отгруженный товар после получения от экспортера извещения об отгрузке.

В международной практике применяют также торговлю по открытому счету. При таком методе расчетов экспортер отправляет в адрес импортера товар и товаросопроводительные документы минуя банк, а импортер оплачивает соответствующую сумму по контракту в сроки, установленные контрактом либо по предварительному соглашению сторон. Торговля по открытому счету по существу представляет собой продажу в кредит (одна из форм коммерческого кредита).

Экспортер, отправив товар вместе с отгрузочными документами, теряет контроль над товаром и право собственности на него. Покупатель берет на себя обязанность оплатить товар в заранее оговоренный срок. При этом он может распоряжаться товаром по своему усмотрению.

Документарный аккредитив — это обязательство банка, который открыл аккредитив по распоряжению покупателя (аппликанта, импортера), выплатить в пользу продавца (бенефициара, экспортера) определенную сумму в оговоренной валюте после представления продавцом в указанный срок документов, предусмотренных в аккредитиве и подтверждающих отгрузку товара (предоставление услуг). При этом банк действует как посредник между продавцом и покупателем, так как через него после предоставления документов совершается платеж.

Использование аккредитива во внешнеэкономических операциях целесообразно в случаях:

— недостаточности достоверной информации о репутации контрагентов в силу того, что такие методы расчетов, как авансовая оплата, расчеты по открытому счету или инкассо представляются слишком рискованными для одной из сторон;

— необходимости получения дополнительных гарантий за счет участия в расчетах третьей стороны — банка. При использовании в расчетах аккредитива банк гарантирует продавцу оплату отгруженной продукции покупателем после предоставления надлежащим образом оформленных документов, которые оговорены в аккредитиве и подтверждают отгрузку товара или выполнения работ в установленный срок. В свою очередь покупатель получает гарантии того, что платеж будет совершен только в том случае, если предоставленные продавцом документы отвечают требованиям аккредитива.

Для открытия аккредитива предприятие подает в уполномоченный банк заявление на аккредитив, в котором следует указать:

— полное (по уставу) наименование и адрес аппликанта (покупателя) (1);

— полное (по контракту) наименование и адрес бенефициара (продавца) (2);

— тип документарного аккредитива (делается отмет ка) (3);

— дата истечения срока аккредитива и место предо ставления документов (4);

— сумма документарного аккредитива с указанием валюты (5);

— банк бенефициара (продавца), (SWIFT код/телекс (6);

— банк — корреспондент банка бенефициара (SWIFT код и номер счета) (7);

— как должен исполнятся документарный аккредитив, то есть путем платежа, отсроченного платежа, акцепта или негоциации (делается отметка) (8);

— сторона, на которую выставлена тратта(ы), если она имеется, и срок такой тратты (тратт) (9);

— запрещены ли частичные отгрузки или нет (делается отметка) (10);

— запрещена перегрузка или нет (делается отметка) (11);

— место, откуда товар должен быть отправлен, принят к перевозке или погружен на борт, в зависимости от случая, и конечный пункт назначения или порт разгрузки (12);

— последняя дата отгрузки (13);

— краткое описание товаров, включая подробности, относящиеся к количеству и цене за единицу товара, если таковые имеются (14);

— условия поставки товара согласно INCOTERMS-2000 (15);

— сведения о требуемых документах (16);

— период времени после даты отгрузки, в течение которого документы должны быть представлены для платежа, акцепта или негоциации (17);

— дополнительные инструкции (при необходимости) (18).

Банки после принятия заявления на открытие аккредитива сверяют условия аккредитива с положениями контракта, обращая внимание на следующие детали:

— полноту и правильность информации в графе (1), включая детали: почтовый адрес или номер почтового

ЗАЯВЛЕНИЕ НА АККРЕДИТИВ

№ _____ от _____ 200__ г.

Аппликант: (1)	Бенефициар: (2)
Просим Вас открыть аккредитив со следующими условиями II по телеграфу II трансферабельный II безотзывной II подтвержденный II документарный II покрытый (3)	Дата истечения срока и место для представления документов Дата истечения срока: Место для предоставления документов: (4) Сумма цифрами и прописью (5)
Авизующий банк: (6) Банк корреспондент авизующего банка: (7) Частичные отгрузки II разрешено II не разрешено (10) Перегрузка II разрешено II не разрешено (11) Погрузка на борт /отправка/ принятие Из: (12) Для перевозки в: Не позднее, чем: (13)	Аккредитив исполняется в _____ банке Путем: II посредством платежа по предъявлении II посредством отсроченного платежа на (срок): II посредством акцепта тратт на (срок): II посредством негоциации (8) Против указанных ниже документов II и тратты (тратт) бенефициара, выставляемой на (кого): (9)
Описание товара (включая подробности, относящиеся к количеству и цене за единицу товара): (14)	
Условие поставки: (15)	
Требуемые документы для раскрытия аккредитива: (16)	

Документы надлежит представить в течение _____ дней после даты отгрузки, но в пределах срока действия аккредитива (17)
Дополнительные инструкции: (18)
Комиссии:
Наименование и номер статьи расхода по валютному плану: Просим Вас списать: Покрытие с нашего счета
Этот аккредитив должен быть подчинен Унифицированным Правилам и Обычаям для документарных аккредитивов (редакция 1993 года, публикация № 500 Международной Торговой Палаты, Париж, Франция), в той мере, в какой они применяются.

Руководитель отделения банка	Руководитель предприятия
Главный бухгалтер	Главный бухгалтер
М.П.	М.П.

отделения. Приказодатель (аппликант) должен указать в графе (2) полное наименование бенефициара, полное название улицы (включая все существенные детали, такие как номер комнаты, город, штат, страна), почтовый код, если таковой имеется. Особое внимание обращается на грамматические ошибки в тексте и числовых данных. Согласно SWIFT графы (1) и (2) не должны превышать 140 символов, включая пробелы;

— наличие даты истечения срока и места представления документов для платежа. Место — это город или страна, где документарный аккредитив будет исполняться. В случае исполнения аккредитива в банке эмитенте (банк

аппликата) в графе (4) ставится — «Ташкент», при исполнении аккредитива в авизующем банке — страна банка бенефициара, при подтвержденных аккредитивах — страна подтверждающего банка;

— сумма аккредитива указывается цифрами и прописью. Валюта, в которой будет выставлен аккредитив, должна быть указана в графе (5) согласно кодам валют ISO. Например:

доллар США — USD,
евровалюта — EUR,
российские рубли — RUB,
британские фунты — GBP;

— наличие информации о банке-корреспонденте авизующего банка. Банк-корреспондент должен находиться в той стране, в валюте которой открывается аккредитив;

— в графе (12) согласно SWIFT наименование пунктов отгрузки и поставки не должны превышать 65 символов каждый, включая пробелы;

— наличие условий поставки по INCOTERMS-2000 (графа 15). При импорте в Узбекистан обычно применяются следующие группы:

E — **EXW**
F — **FCA, FAS**
C — **CPT, CIP**
D — **DAF, DDU, DDP**;

— последовательность перечисления документов в графе (16):

— коммерческий счет-фактура;

— транспортный документ:

воздушный транспорт (airway bill),
железнодорожный транспорт (railway bill),
автотранспорт (avtoway bill),
транспортный документ на смешанную перевозку (multimodal bill of lading),
автодорожные, железнодорожные или речные транспортные документы (смг);

— страховой полис или сертификат;

— другие документы при необходимости:

сертификат происхождения,
сертификат качества,

упаковочный лист,

отгрузочная спецификация и.т.д.

Документы, которые представляются по документа но-аккредитивным операциям, должны содержать сле ющую информацию:

— коммерческий счет-фактура: имя и адрес прода ца; дату, когда выписан счет-фактура; номер счет-фак ры; имя и адрес покупателя; номер договора (контра та), количество и описание товара, цену за единицу това и сведения, касающиеся любых других согласованных вы лат, не включенных в стоимость единицы товара и о щую стоимость коммерческого счета-фактуры; отгрузо ные метки и номера; сроки поставки и платежа; детал касающиеся перевозки; любую другую информаци необходимую по аккредитиву;

— транспортный документ: наименование грузопол чателя; имя перевозчика или его агента; описание тов ров в соответствии с аккредитивом; календарный штам станции отправления; штамп таможенных служб станц отправления.

— страховой документ: выдан и подписан страхово компанией или страховщиком или их агентами; сум страховки согласно аккредитиву; дата вступления в сил

Описание товаров в коммерческом счете-фактур должно соответствовать описанию их в аккредитиве. В всех других документах описание товаров может быть да в общих выражениях, не противоречащих описанию т варов в аккредитиве. При отсутствии вышеуказанных да ных работники банка посчитают, что представленные до кументы не отвечают требованиям.

Инкассо — банковская расчетная операция, посре ством которой банк по поручению своего клиента н основании документов получает от плательщика денеж ные средства и зачисляет на счет клиента.

Инкассо означает операции, осуществляемые банка ми в целях:

— получения акцепта и(или) платежа;

— выдачи коммерческих документов против акцепт и(или) против платежа, или

— передачи коммерческих документов на других ус ловиях.

В целях проведения расчетов документы подразделяются на финансовые и коммерческие. К финансовым документам относят переводные и простые векселя, чеки, платежные расписки и другие подобные документы. Коммерческими документами являются счета, транспортные документы (коносамент, транспортная накладная), страховые документы, документы о праве собственности, сертификат происхождения, качества, спецификации и др.

Инкассо может быть чистым и документарным: Чистое инкассо означает взыскание платежа по финансовым документам, не сопровождаемым коммерческими документами. При чистом инкассо экспортер доставляет коммерческие документы непосредственно иностранному покупателю, передавая ему контроль над товаром и не настаивая на платеже, то есть экспортер доверяет покупателю. Это торговля по открытому счету. Выплата денег производится не ранее полученного платежа от банка импортера.

Документарное инкассо — взыскание по финансовым документам, сопровождаемым коммерческими документами либо только по коммерческим документам. Эта форма расчетов обеспечивает большую безопасность, так как не позволяет импортеру получить товары, не оплатив их. При документарном инкассо банки в основном отвечают за пересылку и вручение документов против оплаты или акцепта. Они не обязаны произвести платеж, если покупатель не выполнит своих обязанностей по платежу.

Если импортер имеет законные основания оплатить инкассовое поручение в меньшей сумме, он должен связаться непосредственно с экспортером, который сообщит своему банку об изменении суммы инкассо. Банк экспортера должен известить об этом банк импортера. Только при наличии такого извещения банк импортера может принять заявление импортера на перевод в меньшей сумме.

При импорте товаров авансовые платежи поставщикам осуществляются в соответствии с условиями импортного контракта, без каких-либо ограничений в суммах. То есть возможны самые разные варианты предоплаты (в том числе 50, 70, 100%-ной) и при этом платежи производятся без представления в уполномоченный банк кар-

точки ввоза товаров, но при постановке импортных ко
рактов на учет в отделах валютного контроля территор
альных таможенных управлений по месту государств
ной регистрации предприятия-импортера. Оставшая
сумма переводится при представлении предприятие
импортером в банк карточки ввоза товаров с запися
таможенной службы о поступлении товаров (ПКМ Р
от 13 марта 1996 г. № 95 «О мерах по совершенствован
контроля за использованием средств в иностранной
люте при осуществлении внешнеторговых операций»
ПКМ РУз от 16 июля 2003 г. № 317).

Оплата по контрактам, предусматривающим ока
ние нерезидентами услуг резидентам (импорт работ
услуг), производится на основании Паспортов и пре
ставленных документов (актов выполненных работ, и
войсов, счетов-фактур и т.д.). После исполнения плате
ного поручения импортера банк записывает в первом
третьем экземплярах Паспорта сумму перечисленн
средств и дату перечисления.

Оплата импортируемых товаров должна осуществля
ся со счета предприятия-импортера в обслуживающе
его банке Узбекистана (пункт 12 Указа Президента Ре
публики Узбекистан от 20 апреля 1994 г. № УП-837
мерах по обеспечению валютного контроля по экспортн
импортным операциям»).

Следует также отметить, что для таможенного офор
ления ввозимого товара в режиме выпуска для свободн
го обращения (импорт) предусмотрено представление
таможенный орган предприятиями-импортерами справ
банка о наличии собственных средств для оплаты пост
пившего товара. С введением Единой электронной и
формационной системы внешнеторговых операций, объ
диняющей таможенные и налоговые органы и уполном
ченные банки, потребности в такой справке в настояще
время нет.

По расчетам при экспорте товаров следует иметь
виду следующее:

— торгово-посреднические организации, а также про
изводственные предприятия, экспортирующие сырьевы
товары (хлопковое волокно, пряжу, линт хлопковый, га

природный, нефть и нефтепродукты, цветные и черные металлы и др.) должны обеспечить или 100%-ную предоплату, или 100%-ный аккредитив, или гарантию банка, обслуживающего покупателя. Исключение сделано для торгово-посреднических организаций, осуществляющих экспортные операции на товарно-сырьевых биржах и ярмарочных торгах при ОАО «Узкургазмасавдо», а также по межгосударственным соглашениям и заказам правительства (ПКМ РУз от 31 марта 1998 г. № 137 «О дополнительных мерах по либерализации внешнеторговой деятельности в Республике Узбекистан» и ПКМ РУз от 1 мая 2001 г. № 198 «О совершенствовании системы оптовой и биржевой торговли»). Они могут экспортировать товары (работы, услуги) за свободно конвертируемую валюту без предварительной оплаты, открытия аккредитива, при наличии гарантии банков покупателя или полиса страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков;

— экспортеры-производители могут поставлять свою продукцию за СКВ без предварительной оплаты, открытия аккредитива, при наличии гарантии банков покупателя или полиса страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков (Указ Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 г. № УП-1871 «О дополнительных мерах по стимулированию экспорта товаров (работ, услуг)»).

Уполномоченные банки обязаны также выдавать предприятиям-экспортерам справки о расчетах при вывозе товаров для таможенного оформления *(форма справки приводится на стр.18)*. Форма справки о расчетах и требования по ее заполнению определены Положением о порядке оформления справки о расчетах (зарег. МЮ РУз 14.05.2002 г. № 1137).

Справка о расчетах выдается в двух экземплярах за подписью ответственного лица и печатью банка. Справка о расчетах является бланком строгой отчетности и должна иметь учетную серию, номер и степень защищенности. Она оформляется при наличии гарантий банков покупателя или полиса страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков, либо при получе-

Библиотека СамСХИ
ИНВ. № 151082

Индекс №№

Справка о расчетах

1. Полное наименование учреждения банка
2. Наименование отправителя/экспортера
3. Наименование получателя/импортера товара
4. Дата и номер контракта
5. Сумма контракта
6. Наименование товара
7. Осуществление платежей:

а) гарантия иностранного банка или полис страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков, получен(а) на сумму _____ _____ от _____ 200__ г. со сроком действия _____

б) поступила предоплата на сумму _____ _____

в) дата и сумма аккредитива _____ со сроком действия _____

Руководитель банка _____

Главный бухгалтер _____

М.П.

нии предварительной оплаты или открытия аккредитива на сумму отгружаемой продукции. Один экземпляр справки передается клиенту, другой остается в банке. Оригинал справки о расчетах представляется таможенным органам.

Справка о расчетах не нужна при централизованных отгрузках на условиях FOB, EXW со складов, расположенных вне таможенной территории Узбекистана, при отгрузках по контрактам, заключенным на биржевых и ярмарочных торгах с условием оплаты в национальной валюте — сум, а также по экспортным контрактам услуг и подрядных работ. При этом сумма вывозимых товаров

не должна превышать суммы полученных гарантий или полиса страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков, суммы поступившей предоплаты или аккредитива, указанной в справке.

При бартерных операциях вывоз товаров при опережающем импорте осуществляется без справки о расчетах, а при опережающем экспорте — товары вывозятся только при наличии гарантии банков получателя или полиса страхования на общую сумму контракта. Соответствующая запись производится в справке о расчетах.

Производственные предприятия всех форм собственности, экспортирующие продукцию собственного производства, могут открывать за рубежом торговые дома и представительства для маркетинговых исследований внешних рынков и рекламирования производимой продукции с поставкой для них товаров на условиях консигнации.

Выручка за отгруженные товары (работы, услуги) должна поступить на счета в уполномоченных банках в полном объеме. Срок поступления выручки или обратного ввоза товаров по децентрализованным экспортным поставкам определен постановлением КМ РУз от 29 июня 2000 г. № 245 «О мерах по дальнейшему развитию и укреплению внебиржевого валютного рынка». Он не должен превышать 60 дней (календарных). По товарам, вывозимым учредителями в адрес предприятий за рубежом (торговых домов, торговых представительств, дочерних предприятий, фирменных магазинов, дилерских сетей и консигнационных складов), а также предприятиями-членами Торгово-промышленной палаты Республики Узбекистан в адрес торгово-инвестиционных домов Палаты, срок поступления выручки составляет 180 дней (календарных).

Предприятия-резиденты, допустившие задержку поступления валютной выручки из-за рубежа более чем на 30 банковских дней после истечения установленных сроков, уплачивают штраф в доход республиканского бюджета в эквиваленте 100% от суммы непоступивших валютных средств. Банковские дни отличаются от календарных, при расчете банковских дней учитываются только рабочие дни банка.

Запрещены взаиморасчеты по экспортно-импортны операциям предприятий Узбекистана с иностранным партнерами через счета фирм в зарубежных банках и пе реуступка выручки узбекистанскими экспортерами путе применения трансферабельных аккредитивов и иных пла тежных документов, осуществляемых в пользу других юри дических лиц. Зачисление предприятиями валютной вы ручки на счета, открытые в иностранных банках, бе разрешения Центрального банка РУз квалифицируется ка ее сокрытие.

Предприятия-резиденты могут открыть счета за гра ницей на период своего функционирования в соотве ствии с учредительными документами и соглашениями контрактами, но для этого необходимо получить разре шение Центрального банка.

Для получения разрешения предприятия должны пред ставить в Центральный банк Узбекистана такие документы

— ходатайство с раскрытием цели открытия счета вида счета и предполагаемых операциях по нему, в то числе об источниках валютных средств, наименовани иностранного банка, в которых предполагается открыт счета, о состоянии валютных счетов в уполномоченны банках республики, сроке действия счета;

— копии учредительных документов;

— справку уполномоченного банка о целесообразно сти открытия счетов за границей и согласии на их обслу живание (по операциям, связанным с Республикой Узбе кистан);

— копию согласия МВЭСИТ на создание представи тельств.

Предприятия-резиденты, получившие разрешения на открытие счетов за границей, ежемесячно должны представлять в уполномоченные банки информацию о движении средств на этих счетах.

Контролирующие органы проявляют повышенный интерес к контрактам, в которых фигурируют страны, входящие в Перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим и(или) не предусматривающих раскрытие и предоставление информации при проведении финансовых операций (оффшорные зоны).

Перечень таких государств определен приложением к Положению о порядке осуществления мониторинга за обоснованностью проведения юридическими и физическими лицами валютных операций (зарег. МЮ РУз 4.10.2003 г. № 1281), он включает 47 государств, в том числе:

1. Княжество Андорра
2. Антигуа и Барбуда
3. Содружество Багамских островов
4. Барбадос
5. Государство Бахрейн
6. Белиз
7. Государство Бруней-Даруссалам
8. Республика Вануату
9. Зависимые от Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии территории:

— Ангилья
— Бермудские острова
— Британские Виргинские острова
— Монтсеррат
— Гибралтар
— Британская территория в Индийском океане (острова Чагос)
— Южная Георгия и Южные Сандвичевы острова
— Теркс и Кайкос
— Острова Кайман (Каймановы острова)

10. Отдельные административные единицы Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии:

— Нормандские острова (острова Гериси, Джерси, Сарк)
— остров Мэн

11. Гренада
12. Республика Джибути
13. Доминиканская Республика
14. Ирландия (Дублин, Шеннон)
15. Республика Кипр
16. Китайская Народная Республика:

— Сянган (Гонконг)
— Аомынь (Макао)

17. Республика Коста-Рика
18. Острова Кука (Новая Зеландия)

19. Республика Лйберия
20. Ливанская Республика
21. Княжество Лихтенштейн
22. Великое Герцогство Люксембург
23. Республика Маврикий
24. Малайзия (остров Лабуан)
25. Мальдивская Республика
26. Республика Мальта
27. Республика Маршалловы Острова
28. Республика Науру
29. Нидерландские Антильские Острова
30. Ниуэ (Новая Зеландия)
31. Объединенные Арабские Эмираты (Дубай)
32. Республика Панама
33. Португальская Республика (остров Мадейра)
34. Независимое Государство Самоа
35. Республика Сейшельские острова
36. Федерация Сент-Кигс и Невис
37. Сент-Люсия
38. Сент-Винсент и Гренадины
39. США:
— Виргинские острова США
— Содружество Пуэрто-Рико
— Штат Вайоминг
— Штат Делавэр
40. Королевство Тонга
41. Суверенная Демократическая Республика Фиджи
42. Французская Республика:
— остров Кергелен
— Французская Полинезия
43. Демократическая Социалистическая Республика Шри-Ланка
44. Швейцарская Конфедерация:
— кантон Женева
— кантон Нешеталь (Невшаталь)
— кантон Фрибург
— кантон Цуг
45. Ямайка
46. Республика Палау (Тихий океан)
47. Латвия.

Сведения о валютных операциях клиентов, в частности, о платежах в пользу нерезидентов, зарегистрированных в таких оффшорных зонах, уполномоченные банки ежемесячно представляют в ГНК РУз наряду с информацией о валютных операциях, имеющих любой из следующих признаков:

а) в контракте не предусмотрена или предусмотрена в размере не более 15% от стоимости контракта уплата контрагентами-нерезидентами штрафных санкций за несоблюдение сроков поставок товаров, выполнения работ и оказания услуг по импорту и необеспечение исполнения ими своих обязательств;

б) в контракте предусмотрены платежи по импорту товаров (работ, услуг) в пользу нерезидентов, зарегистрированных в государствах и на территориях, предоставляющих льготный налоговый режим и(или) не предусматривающих раскрытие и представление информации при проведении финансовых операций (оффшорные зоны);

в) получателем денежных средств либо товаров (работ, услуг) являются третьи лица — нерезиденты, не являющиеся стороной по договору (контракту), предусматривающему импорт резидентом товаров (работ, услуг);

г) в договоре (контракте) предусмотрен авансовый платеж в пользу нерезидента, превышающий 30% от цены импортируемого товара (услуги, работы) либо превышающий сумму, эквивалентную 100 тыс. долл. США;

д) несоблюдение сроков поставки импортных товаров (работ, услуг), предусмотренных импортными контрактами, при осуществлении со стороны резидентов Узбекистана авансовых платежей или предоплаты, а также невыставление штрафов из-за неисполнения обязательств, предусмотренных контрактами;

е) перевод иностранным учредителям дивидендов или репатриации прибыли;

ж) выплаты по импортным контрактам на выполнение работ или оказание услуг;

з) в кредитном договоре (договоре займа) предусмотрена уплата резидентом процентов и иных дополнительных платежей в пользу нерезидента, в совокупности превышающих в год 20% от основной суммы кредита (займа);

и) выплата задолженностей по импортным контр-
там, возникшим три и более лет назад.

Информация о непоступлении в установленные
конодательством сроки или неполном поступлении в
ручки от экспорта товаров (работ, услуг) или товаров
импорту также представляется уполномоченными бан-
ми в ГНК РУз.

ПОКУПКА ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЫ

Предприятия, которым необходима иностранная в-
люта для проведения своих финансово-хозяйственн-
операций, могут приобрести ее на внебиржевом и бирж-
вом валютном рынках.

Операции на внебиржевом валютном рынке регул-
руются специальным Положением о порядке проведен-
операций по покупке и продаже иностранной валюты н-
внебиржевом валютном рынке, утвержденным постано-
лением КМ РУз от 10 июля 2001 г. № 294, а на биржево-
валютном рынке — Порядком проведения операций н-
валютном рынке Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУ-
3.08.1998 г. № 467).

Внебиржевой валютный рынок включает:

— межбанковский валютный рынок;

— операции по покупке и продаже иностранной ва-
люты между уполномоченным банком и его клиентами
совершаемые непосредственно в банках;

— валютно-обменные операции с наличной иност-
ранной валютой через обменные пункты.

На внебиржевом валютном рынке предприятия чере-
свои уполномоченные банки могут проводить следующие
операции:

— обязательную продажу валютной выручки от цент-
рализованного и децентрализованного экспорта;

— продавать своим уполномоченным банкам свобод-
ные валютные средства на договорной основе;

— покупать иностранную валюту для импорта това-
ров и услуг;

— покупать иностранную валюту для осуществления лизинговых платежей (возврат средств лизингодателю) по лизинговым договорам;

— покупать иностранную валюту для репатриации прибыли, дивидендов и других доходов иностранных инвесторов;

— покупать иностранную валюту для выплаты командировочных расходов;

— другие операции, не противоречащие законодательству.

Для покупки иностранной валюты на внебиржевом валютном рынке уполномоченные банки должны открыть предприятиям-клиентам специальные валютные счета, на которые зачисляется иностранная валюта, приобретенная на валютном рынке. На этот специальный валютный счет зачисляется также и ранее списанная с данного счета и неиспользованная или возвращенная валюта.

Валютные средства, приобретенные на внебиржевом валютном рынке, должны быть использованы строго на цели, предусмотренные в заявке клиента на покупку иностранной валюты. При этом наличными иностранная валюта может быть получена только на командировочные расходы.

Для покупки иностранной валюты предприятия должны зарезервировать денежные средства в национальной валюте в уполномоченных банках в объеме, достаточном для покупки иностранной валюты.

Для покупки иностранной валюты предприятия должны представить в свой уполномоченный банк такие документы:

— заявку на конвертацию по установленной форме;

— контракт (договор, соглашение) с иностранным партнером;

— другие документы, подтверждающие обоснованность заявки.

Другие документы должны представляться при осуществлении:

— текущих платежей в счет погашения основного долга и процентов по нему — документы, подтверждающие получение кредита, а также условия его погашения;

— расчетов по импорту товаров и услуг — докум
ты, подтверждающие суммы и сроки платежей (акты
полненных работ, услуг; копии грузовых таможенных д
лараций и т.д.), паспорт импортной сделки с внесенн
ми данными о поставке товара, заверенными печат
сотрудника таможни;

— перевода за границу части прибыли и дивиденд
принадлежащих иностранным участникам, — решение
щего собрания акционеров по распределению прибыли
выплате дивидендов с приложением справок-расчетов
установленной форме.

Представленные документы должны быть рассмотр
ны уполномоченным банком в течение трех рабочих дне

Для покупки (продажи) иностранной валюты пре
приятие и уполномоченный банк должны заключить д
говор, в котором раскрывается характер сделки, наим
нование валюты, сумму в иностранной валюте, поряд
осуществления расчетов, обязательства сторон, а так
другие положения.

Расчеты по совершенным сделкам осуществляются
течение двух рабочих дней. Если в течение установленн
го срока расчеты не завершаются, то сделка аннулируетс

Купленная иностранная валюта, не использованна
в течение семи рабочих дней с момента зачисления средст
на специальный валютный счет предприятия, подлежи
безусловной обратной продаже уполномоченному банк
с последующим выставлением на очередной межбанков
ской торговой сессии.

При этом обратная продажа иностранной валюты
производится уполномоченными банками в безакцептном
порядке по курсу на день продажи.

Обратной продаже также подлежит валюта, ранее
списанная со специального валютного счета и вновь по-
ступившая на этот счет в связи с неиспользованием или
возвратом.

За покупку или продажу иностранной валюты упол-
номоченные банки имеют право взимать комиссионное
вознаграждение в размере не более 2% от суммы купленной или проданной иностранной валюты.

Бухгалтерский учет покупки валюты для оплаты импортируемых материальных ценностей

Покупка валюты для оплаты импортируемых материальных ценностей осуществляется в порядке, описанном выше. Учитывая, что иностранная валюта приобретается в строго определенных целях, предприятия, не открывшие в банке текущий валютный счет, оплату по контракту, предусматривающему импорт товарно-материальных ценностей, могут производить с транзитного валютного счета.

Операции по покупке валюты являются операциями с иностранной валютой, учет которых регулируется Положением о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности (зарег. МЮ РУз 17.09.2004 г. № 1411). Все операции в иностранной валюте в учете должны отражаться в сумовом эквиваленте на дату их совершения по курсу ЦБ РУз.

Покупка иностранной валюты по курсу сделки выше курса ЦБ РУз в бухгалтерском учете отражается в следующем порядке:

Отражается покупка иностранной валюты по курсу сделки выше курса ЦБ РУз		
	Дебет	Кредит
Отражается перечисление сумов для покупки иностранной валюты по курсу на день покупки	5530 «Прочие специальные счета»	5110 «Расчетный счет»
Отражается покупка иностранной валюты по курсу выше курса ЦБ РУз	5210 «Валютные счета внутри страны» (5211 «Транзитный валютный счет») — на стоимость сумового эквивалента приобретенной иностранной валюты по курсу ЦБ; 9620 «Убытки от валютных курсовых	5530 «Прочие специальные счета» — на стоимость сумового эквивалента приобретенной иностранной валюты по курсу сделки на валютном рынке на день покупки

Отражается покупка иностранной валюты по курсу сделки выше курса ЦБ РУз		
	Дебет	Кредит
	разниц» — на сумму разницы между стоимостью сумового эквивалента иностранной валюты по курсу ЦБ и курсу сделки на день покупки	

При покупке иностранной валюты по курсу сделк
ниже курса ЦБ РУз бухгалтерские записи будут следующи

Отражается покупка иностранной валюты по курсу сделки ниже курса ЦБ РУз		
	Дебет	Кредит
Отражается перечисление сумов для покупки иностранной валюты по курсу на день покупки	5530 «Прочие специальные счета»	5110 «Расчетный счет»
Отражается покупка иностранной валюты по курсу ниже курса ЦБ РУз	5210 «Валютные счета внутри страны» (5211 «Транзитный валютный счет») — на стоимость сумового эквивалента приобретенной иностранной валюты по курсу ЦБ	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» — на сумму разницы между стоимостью сумового эквивалента иностранной валюты по курсу ЦБ и курсу сделки на день покупки; 5530 «Прочие специальные счета» — на стоимость сумового эквивалента приобретенной иностранной валюты по курсу сделки на валютном рынке на день покупки

Комиссионное вознаграждение, удержанное банком за проведение операции по покупке валюты, включается в прочие операционные расходы предприятия (счет 9430) в соответствии с пунктом 2.3.12 Положения о составе затрат.

Купленная валюта учитывается по курсу ЦБ РУз, действующему на дату ее поступления. Разница между стоимостью валюты по курсу ЦБ и суммой, фактически уплаченной банком за купленную валюту, называется финансовым результатом от покупки валюты и отражается либо как доход на счете 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц», либо как расход — на счете 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».

Пример заявки на покупку иностранной валюты и договора купли-продажи иностранной валюты

Заявка на покупку иностранной валюты

Наименование предприятия: *ООО «Линия»*
Почтовый адрес: *Ташкент, Алмазар, 125*
Телеграф, телекс: *452490*
Ф.И.О. сотрудника, уполномоченного на решение вопросов по сделке: *Ахмедов Д.К.*

Счет в сумах №: *20212000504119643001 в ДБ «Ташкент» г.Ташкента*, код *00888* (наименование и код банка)
Валютный счет №: *22610500093223400033 в ДБ «Ташкент» г.Ташкента*, код *00888*

Цель использования покупаемой валюты (нужное подчеркнуть):
— для импорта оборудования;
— для импорта комплектующих изделий;
— **для импорта сырья и материалов**;
— для импорта услуг;
— для импорта потребительских товаров, медикаментов;
— для обслуживания иностранных кредитов;
— для репатриации прибыли, дивидендов и других доходов иностранного инвестора;

— для осуществления лизинговых платежей по лизинговым договорам;

— для выплаты командировочных расходов;

— другие цели (указать): _____

Поручаем заключить от нашего имени и за наш счет сделку на покупку средств в иностранной валюте на нижеследующих условиях:

Сумма покупки	Максимальный курс покупки в сумах	Общая сумма покупки в сумах по курсу
5000 $	*1098*	*5490000*

Срок действия заявки — один месяц.

Суммы сумов по указанному в заявке курсу заблокированы на счете № *22235000504119643003 в ДБ «Ташкент»*.

В случае заключения сделки поручаем списать с нашего счета эквивалент в сумах купленной иностранной валюты по курсу покупки и комиссию:

— в пользу уполномоченного банка в размере 2% от суммы совершенной сделки;

— в пользу УзРВБ в размере 0,2% от суммы совершенной сделки.

Прилагаются следующие документы:

1. _____
2. _____
3. _____

Руководитель предприятия МП √ Подпись

Главный бухгалтер √ Подпись

«___» _____ 200___ г.

Договор № 15
купли-продажи иностранной валюты

г.Ташкент от 12 апреля 2005 г.

Дочерний банк «Ташкент», в лице Председателя правления Таирова М.М., действующего на основании устава ДБ «Ташкент», именуемый в дальнейшем «Банк», и ООО «Линия» в лице директора Ахмедова Д.К., действующего на основании устава, именуемый в дальнейшем «Клиент», договорились о нижеследующем:

1. Банк продает, а Клиент покупает иностранную валюту в соответствии с нижеследующими условиями:

Импортный контракт	Сумма купленной валюты (долл.)	Курс внебиржевого валютного рынка	Эквивалент купленной валюты (сум.)	Комиссия Уз РВБ 0,2%	Комиссия банка за конвертацию	
					%	сумма (сум.)
1cd-0805	5000	1097,56	5487800	10975,6	2	109756
Итого:	5000		5487800	10975,6		109756

2. В соответствии с пунктом 1 настоящего договора Банк снимает с блок-счета Клиента № 22235000504119643003 на счет № 19897000050000034255 в ДБ «Ташкент» для конвертации эквивалент купленной иностранной валюты, включая комиссию Уз РВБ в сумах в размере 0,2% от суммы совершенной сделки.

3. Банк переводит купленную валюту на специальный валютный счет Клиента № 22235000504119643003 для конвертации согласно пункту 1 настоящего договора.

4. Согласно пункту 1 настоящего договора Банк списывает со счета Клиента № 22235000504119643003 комиссию уполномоченного банка за конвертацию и переводит на счет Банка. Банк снимает комиссию только с фактически использованной суммы средств для конвертации иностранной валюты, кроме случаев, предусмотренных в пункте 7.

5. В случае, если зарезервированная сумма будет больш сумового эквивалента, востребованного при конвертации, по лученная разница подлежит возмещению на расчетный сче Клиента.

6. Клиент обязуется использовать купленную валюту целях оплаты по контракту, указанному в пункте 1 настоя щего договора.

7. Банк осуществляет контроль за своевременным и це левым использованием купленной иностранной валюты. В слу чае, если купленная иностранная валюта не использована Клиентом по назначению в течение 7 рабочих дней, Банк безакцептном порядке списывает валюту для обратной про- дажи по УзРВБ по курсу на день продажи.

8. Банк не несет ответственность за неисполнение свои обязательств по договору в случае возникновения форс-ма- жорных обстоятельств.

ДБ Ташкент ООО «Линия»

Председатель правления √ _____ Директор √ _____

***Пример** бухгалтерского учета покупки иностран ной валюты для оплаты импортируемых ТМЦ (покупк по курсу выше курса ЦБ РУз).*

Предприятие ООО «Линия» заключило контракт иностранным поставщиком на покупку защищенных диско на сумму 5 000 долл.

Было перечислено на блок-счет для конвертации 5 490 000 сум. В заявке в уполномоченный банк был указан предельный курс покупки иностранной валюты — 1 098 сум за 1 долл. Иностранная валюта была приобретена по курсу 1 097,56 сум. за 1 долл. Курс доллара ЦБ РУз на дату покупки валюты составлял 1 083,54 сум.

Покупка иностранной валюты в бухгалтерском учете показывается в пересчете на курс ЦБ РУз на дату совер- шения операции.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, сум	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражается перечисление сумов для покупки иностранной валюты	5490000	5530	5110	Платежное поручение
2	Отражается покупка иностранной валюты по курсу выше курса ЦБ РУз (5000 × 1083,54) = 5417700 (5000 × 1097,56) = 5487800 5487800 − 5417700 = 70100	5417700 70100	5211 9620	5530	Выписка банка по валютному счету, расчет бухгалтерии
3	Удержаны банком суммы комиссионного вознаграждения банка и УзРВБ (с блок-счета остаток 2200 сум., недостающая сумма с расчетного счета) (5000 × 2,2% × 1097,56), отражаются по курсу ЦБ РУз	119189,4 1542,2	9430 9620	5530 5110	Выписка банка по счетам
4	Перечислены валютные средства поставщику дисков (5000 × 1083,54)	5417700	4310	5211	Выписка банка, платежное поручение

***Пример** бухгалтерского учета покупки иностранной валюты для оплаты импортируемых ТМЦ (покупка по курсу ниже курса ЦБ РУз).*

Предприятие ООО «Линия» заключило контракт с иностранным поставщиком на покупку защищенных дисков на сумму 5 000 долл.

Было перечислено на блок-счет для конвертации 5 490 000 сум. В заявке в уполномоченный банк был указан

предельный курс покупки иностранной валюты — 1 098 за 1 долл. Иностранная валюта была приобретена по к 1 081,2 сум. за 1 долл. Курс доллара ЦБ РУз на дату купки валюты составлял 1 083,54 сум.

Покупка иностранной валюты в бухгалтерском уч показывается в пересчете на курс ЦБ РУз на дату со шения операции.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, сум	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражается перечисление сумов для покупки иностранной валюты	5490000	5530	5110	Платежн поручен
2	Отражается покупка иностранной валюты по курсу ниже курса ЦБ РУз (5000 × 1083,54) = 5417700 (5000 × 1081,2) = 5406000 5406000 − 5417700 = −11700	5406000 11700	5211	5530 9540	Выписк банка п валютно счету, расчет бухгал-терии
3	Удержаны банком суммы комиссионного вознаграждения банка и УзРВБ (с блок-счета остаток 84000 сум., недостающая сумма с расчетного счета) (5000 × 2,2% × 1081,2), отражаются по курсу ЦБ РУз	118932 257,4	9430	5530 5110 9540	Выписка банка по счетам
4	Перечислены валютные средства поставщику дисков (5000 × 1083,54)	5417700	4310	5211	Выписка банка, платежное поручение

ОБЯЗАТЕЛЬНАЯ ПРОДАЖА ВАЛЮТНОЙ ВЫРУЧКИ

Выручка в иностранной валюте, поступившая в счет оплаты товаров (работ, услуг), зачисляется на транзитный валютный счет. Полученная валюта может быть использована:

— на оплату контрактов с иностранными партнерами;

— для оплаты командировочных расходов работников, выезжающих за границу;

— на погашение кредитов (займов), полученных в иностранной валюте, и другие цели.

50% выручки в иностранной валюте по децентрализованному экспорту предприятия обязаны продавать на внебиржевом валютном рынке через свои уполномоченные банки на договорной основе по свободному курсу, исходя из спроса и предложения иностранной валюты. В полном объеме подлежит обязательной продаже Центральному банку выручка в иностранной валюте, поступающая за счет экспорта хлопка-волокна.

Обязательная продажа предприятиями валютной выручки регулируется специальным Порядком осуществления хозяйствующими субъектами обязательной продажи выручки в иностранной валюте» (Приложение № 1 к ПКМ РУз от 29 июня 2000 г. № 245).

Выручка в иностранной валюте — это суммы денежных средств в иностранной валюте, фактически поступившие на счета в уполномоченных банках и в кассы предприятий за экспортированные товары и услуги.

При этом для предприятий разных сфер деятельности под выручкой в иностранной валюте для целей обязательной продажи понимаются разные суммы:

— для предприятий, получающих доход от посреднической деятельности, — сумма полученных комиссионных вознаграждений (процентов) по исполненным сделкам;

— для предприятий, осуществляющих за рубежом проектно-изыскательские, строительно-монтажные, пусконаладочные и шеф-монтажные работы, а также капитальный ремонт, реконструкцию, модернизацию и техническое обследование построенных объектов, услуги по

эксплуатации построенных объектов и подготовке к
ров, — суммы превышения проектной стоимости на п
ведение работ, услуг в иностранной валюте над вал
ными затратами по данным контрактам. Расчеты по о
зательной продаже выручки в иностранной валюте о
ществляются после окончания работ (этапов работ)
контрактам, подтверждаемым соответствующими акта
и платежными документами;

— для страховщиков — средства, полученные в в
страхования платежей страхователей (перестрахователе
исчисленные после окончания срока страхования (пе
страхования) за минусом выплат страхового возмещ
ния, комиссионных и агентских выплат, а также ин
поступления в иностранной валюте от других видов д
тельности; при осуществлении операций с зарубежны
страховыми компаниями — средства, полученные в вы
страховых платежей от страхователей, исчисленные по
окончания срока страхования (перестрахования) за в
четом суммы, которая подлежит перечислению зарубе
ному перестраховщику; выплат страхового возмещени
комиссионных и агентских выплат;

— для банков — средства, полученные в виде коми
сионного вознаграждения, процентов, начисленных
счетам уполномоченных банков в иностранных банках
также другие доходы в иностранной валюте, полученн
банками от нерезидентов (от оказания консультационн
услуг, полученных штрафов, пени и т.д.);

— для предприятий, осуществляющих переработку д
вальческого сырья по контрактам на таможенной терр
тории Республики Узбекистан либо под таможенным кон
ролем, — стоимость оказанных услуг по переработке сыры

Порядок обязательной продажи экспортной валютной выручки

Валютная выручка поступает сначала на транзитны
(вторичный) валютный счет до востребования. Банк н
позднее следующего рабочего дня извещает предприяти
о зачислении поступившей валютной выручки по уста-
новленной форме.

Уполномоченный банк

Наименование предприятия

ИЗВЕЩЕНИЕ

от _____ 200___ г.

В пользу Вашего предприятия поступили средства в сумме

_____

(сумма цифрами и прописью, вид валюты)

которые зачислены на Ваш транзитный валютный счет № _____ в нашем банке.

Просим представить в банк поручение на осуществление обязательной продажи части выручки в иностранной валюте и зачисление оставшейся суммы на Ваш валютный счет.

Обращаем Ваше внимание на то, что обязательная продажа производится от суммы выручки в иностранной валюте, исчисленной в соответствии с Порядком осуществления хозяйствующими субъектами обязательной продажи выручки в иностранной валюте.

Ответственный исполнитель Уполномоченного банка

_____

(подпись)

М.П.

Если поступившая сумма не является валютной выручкой (это может быть финансовая помощь, аванс), то эти средства после представления подтверждающих документов переводятся на первичный валютный счет. Суммы полученных авансов могут зачисляться на валютные счета предприятий-экспортеров по их заявкам с последующей продажей после фактической отгрузки товаров на экспорт.

Не позднее пяти банковских дней с даты поступления выручки на транзитный валютный счет предприятия обязаны произвести обязательную продажу децентрали-

зованной валютной выручки, а по централизованно
экспорту — не позднее трех банковских дней. С выручк
иностранной валюте, не превышающей в эквивален
500 долл. США, обязательную продажу разрешается пр
изводить подекадно.

Предприятие самостоятельно дает банку поручен
на продажу поступившей валютной выручки *(см. стр.3*

Эквивалент проданной иностранной валюты в сум
зачисляется на счета предприятий не позднее одного д
с даты осуществления обязательной продажи.

В случаях, когда предприятия в установленный ср
после поступления не представляют поручения на обяз
тельную продажу, уполномоченные банки имеют пра
самостоятельно продавать валютные средства. Проданн
в таком порядке валютные средства учитываются как ава
совая обязательная продажа валюты в счет будущих п
ступлений только в том случае, если предприятием
последующем будут выполнены установленные задан
по обязательной продаже (без учета списанных сумм)

При отсутствии валютных средств предприятия-эк
портеры могут договориться с уполномоченными бан
ми о продаже валюты в счет будущих валютных посту
лений (факторинговые сделки).

Льготы по обязательной продаже выручки в иностранной валюте

Предусмотрены два вида льгот по обязательной пр
даже выручки в иностранной валюте:

— освобождение от обязательной продажи выручки
иностранной валюте;

— уменьшение выручки, подлежащей обязательно
продаже.

От обязательной продажи выручки в иностранно
валюте **освобождаются**:

— сроком на пять лет с момента регистрации пред
приятия с иностранными инвестициями, специализиру
ющиеся на производстве товаров народного потребле
ния, у которых доля иностранного капитала в уставном
фонде превышает 50%. Предприятия считаются специа-

Наименование предприятия

Наименование уполномоченного банка

_____

ПОРУЧЕНИЕ № _____

от _____ 200___ г.

на _____ процентную обязательную продажу выручки в иностранной валюте

Из общей суммы выручки _____

_____

(сумма цифрами и прописью, вид валюты)

просим списать в пользу _____ банка
с нашего транзитного валютного счета № _____
для обязательной продажи _____

_____

(сумма цифрами и прописью)

с зачислением оставшихся средств в сум. _____

_____

(сумма цифрами и прописью)

на валютный счет № _____

Сумовой эквивалент от обязательной продажи валютной выручки просим зачислить на наш депозитный счет до востребования № _____.

Руководитель предприятия _____
подпись

Главный бухгалтер _____
подпись

М.П.

лизирующимися на производстве товаров народного
требления, если доля собственного производства этих
варов составляет более 60% от общего объема выручки
хозяйственной деятельности;

— средства в иностранной валюте, поступающи
виде пожертвований на благотворительные цели, гра
при условии их целевого использования, вклады в ус
ный капитал, а также средства, поступившие в оплату
приобретенные акции и другие ценные бумаги предп
ятий, проданные иностранным юридическим и физич
ким лицам, находящимся за границей (за исключени
средств в свободно конвертируемой валюте, поступа
щих от иностранных инвесторов в оплату стоимости пр
приятий или пакетов акций, подлежащих в соответств
с постановлением Кабинета Министров Республики
бекистан от 18 ноября 1998 г. № 477 «О мерах по сти
лированию привлечения иностранного капитала при пр
ватизации государственной собственности» зачислению
специальный валютный счет Госкомимущества с пос
дующей обязательной продажей Центральному банку
полном объеме);

— кредиты в иностранной валюте;

— средства в иностранной валюте, приобретенные
валютном рынке;

— авансовые платежи, возвращаемые вследствие
исполнения импортных контрактов;

— валютная выручка микрофирм, малых предпри
тий, поступающая от экспорта товаров (работ, усл
собственного производства.

Выручка в иностранной валюте, подлежащая обяз
тельной продаже, уменьшается:

— на величину расходов по таможенным процедура
за пределами Узбекистана, транспортировке, страхова
нию, экспедированию грузов, комиссионных вознаграж
дений, сумму платежей по процентам за кредиты инос
транных банков и уполномоченных банков Узбекистана
в том числе по процентам гарантов (кроме процентов п
просроченным и отсроченным ссудам), произведенных
иностранной валюте в соответствии с контрактами;

— на сумму валютных затрат при закупке сырья и материалов внутри республики за иностранную валюту, необходимых для производства экспортируемой продукции, для предприятий, которым в порядке исключения разрешено проводить такие закупочные операции.

По банкам эта выручка уменьшается:

— на суммы процентов, выплачиваемых по остаткам средств на депозитных счетах и вкладах клиентов банка в иностранной валюте;

— на суммы платежей по процентам за кредиты в иностранной валюте, полученные от иностранных банков, а также стоимость услуг иностранных банков, оплаченных в иностранной валюте;

— на часть выручки в иностранной валюте, подлежащей оплате за аренду оборудования (лизинг) за границей.

Ответственность за поступление валютной выручки и своевременность ее обязательной продажи

Валютная выручка за экспортированные товары, работы и услуги должна поступить в полном объеме по истечении 60 дней, а для компаний ГАВК «Узмарказимпэкс», ГАВК «Узпроммашимпэкс», ГАВК «Марказсаноатэкспорт», ГАВК «Узинтеримпэкс», ГАК «Узвнештранс», ГАК МАП «Урта Осие Транс» Республики Узбекистан, осуществляющих централизованный экспорт, по истечении 90 дней со дня фактической отгрузки товаров и реализации услуг. Предприятия, экспортирующие товары в адрес торговых домов, представительств, предприятий, учрежденных ими в зарубежных странах, а также вывозящие товары в адрес торгово-инвестиционных домов Торгово-промышленной палаты в зарубежных странах, должны обеспечить поступление валютной выручки в течение 180 дней со дня таможенного оформления.

За поступление валютной выручки в полном объеме и своевременность обязательной продажи валютной выручки Центральному банку и уполномоченным банкам персональную ответственность несут руководители предприятий.

В налоговый орган по месту нахождения предприя тия представляют ежемесячно до 5 числа месяца, следующего за отчетным, расчет суммы валютной выручки подлежащей обязательной продаже Центральному банку и уполномоченным банкам. Расчеты представляются на отдельных листах по каждому виду иностранной валюты отдельно по 100 и 50%-ной обязательной продаже.

Предприятия, освобожденные от обязательной продажи выручки в иностранной валюте, должны также представлять расчет суммы валютной выручки, подлежащей обязательной продаже, в налоговые органы в целях учета не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

При выявлении фактов сокрытия валютной выручки или ее переуступки налоговыми органами применяются санкции в соответствии с пунктом 3 статьи 13 Налогового кодекса Республики Узбекистан: «в случае сокрытия дохода (прибыли) с налогоплательщика взыскивается вся сумма сокрытого дохода (прибыли) и штраф в размере той же суммы. В случае сокрытия иных объектов налогообложения с плательщика взыскивается сумма налога за сокрытый объект налогообложения и штраф в размере той же суммы. При повторном совершении налогоплательщиком тех же деяний в течении одного года после применения финансовой санкции к нему взыскивается соответствующая сумма и штраф в двойном размере от этой суммы». Если валютная выручка поступила с задержкой более чем на 30 банковских дней, с предприятий взыскивается штраф в размере 100% от не поступившей суммы (пункт 4 ПКМ РУз от 29 июня 2000 г. № 245 «О мерах по дальнейшему развитию и укреплению внебиржевого валютного рынка»).

Бухгалтерский учет обязательной продажи выручки в иностранной валюте

Учет обязательной продажи выручки в иностранной валюте осуществляется в соответствии с Положением о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, в бухгалтерском учете, статистической и

иной отчетности (зарег. МЮ РУз 17.09.2004 г. № 1411). В данной редакции порядка обязательная продажа валюты отражается без применения счета 9220 «Выбытие прочих активов». В бухгалтерском учете продажа иностранной валюты отражается по курсу Центрального банка на день продажи, независимо от того, по какому курсу была продана иностранная валюта.

Курсовая разница, возникающая при продаже иностранной валюты ниже или выше курса Центрального банка, относится на финансовые результаты хозяйствующего субъекта как доходы (расходы) от финансовой деятельности.

Отражается продажа иностранной валюты		
	Дебет	Кредит
Поступление валютного аванса на транзитный счет экспортера	5211 «Валютные счета внутри страны — Транзитный счет»	6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков»
Перевод аванса на текущий валютный счет без обязательной продажи	5210 «Валютные счета внутри страны — Текущий счет»	5211 «Валютные счета внутри страны — Транзитный счет»
Курсовые разницы, возникшие от изменения курса с момента получения аванса до момента отгрузки относятся на финансовый результат	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков»
Поступление задолженности от покупателя по контракту	5211 «Валютные счета внутри страны — Транзитный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Отражается зачет полученного аванса	6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Перечисление валюты на 50%-ную обязательную продажу	5530 «Прочие специальные счета»	5211 «Валютные счета внутри страны — Транзитный счет»

	Дебет	Кредит
По курсу сделки выше курса ЦБ РУз		
Зачисляется на расчетный счет сумовой эквивалент проданной иностранной валюты при продаже иностранной валюты выше курса ЦБ	5110 «Расчетный счет» — на стоимость сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки на валютном рынке на день продажи	5530 «Прочие специальные счета» — на стоимость сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу ЦБ РУз; 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» — на сумму разницы между стоимостью сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки и курсу ЦБ
По курсу сделки ниже курса ЦБ РУз		
Зачисляется на расчетный счет сумовой эквивалент проданной иностранной валюты при продаже иностранной валюты ниже курса ЦБ	5110 «Расчетный счет» — на стоимость сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки на валютном рынке на день продажи; 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц» — на сумму разницы между стоимостью сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки и курсу ЦБ	5530 «Прочие специальные счета» — на стоимость сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу ЦБ РУз
Отражается продажа иностранной валюты		
Перевод остатка с транзитного счета на текущий валютный счет	5210 «Валютные счета внутри страны — Текущий счет»	5211 «Валютные счета внутри страны — Транзитный счет»

	Дебет	Кредит
Переоценка остатка на текущем валютном счете	5210 «Валютные счета внутри страны — Текущий счет»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»
Выплата комиссии банку по обязательной продаже	9430 «Прочие операционные расходы»	5110 «Расчетный счет»; 5530 «Прочие специальные счета»

Пример продажи валютной выручки по курсу ниже ЦБ РУз.

Предприятие продает 50% от поступившей по экспортному контракту валютной выручки, что составляет 25 тыс. долл. США. Курс сделки (уполномоченного банка) — 1 170 сум. за 1 долл. США, курс ЦБ РУз на день продажи — 1 171,04 сум. за 1 долл.

Разница между стоимостью сумового эквивалента проданной иностранной валюты по курсу сделки и курсу ЦБ — 26 тыс. сум. [25 000 × (1 171,04 − 1 170)] подлежит списанию на убытки от валютных курсовых разниц (счет 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»).

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21	
			дебет	кредит
1	Перечислена валюта для обязательной продажи (50%) (25000 × 1171,04)	29276	5530	5211
2	Зачисляется на расчетный счет сумовой эквивалент проданной иностранной валюты	29250 26	5110 9620	5530

***Пример** продажи валютной выручки по курсу вы ЦБ РУз.*

Предприятие продает 50% от поступившей по эк портному контракту валютной выручки, что составля 25 тыс. долл. США. Курс сделки (уполномоченного банка) 1 182 сум. за 1 долл. США, курс ЦБ РУз на день продажи 1 171,04 сум. за 1 долл.

Разница между стоимостью сумового эквивалента пр данной иностранной валюты по курсу сделки и курсу ЦБ 274 тыс. сум. [25 000 × (1 182 − 1 171,04)] отражает как доход от валютных курсовых разниц по счету 95 «Доходы от валютных курсовых разниц».

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21	
			дебет	креди
1	Перечислены валютные средства для обязательной продажи (50%) (25000 × 1171,04)	29276	5530	5211
2	Зачислен на расчетный счет сумовой эквивалент проданной иностранной валюты	29276 274	5110	5530 9540

Как было отмечено выше, при обязательной прод же сумма валютной выручки уменьшается на сумму ра ходов предприятий-экспортеров за пределами Узбекист на в иностранной валюте (если это предусмотрено кон рактами), а также затраты в валюте при покупке сыр и материалов внутри республики, необходимые для про изводства экспортируемой продукции (если предприяти разрешено проводить такие закупки).

Например, предприятие поставляет продукцию поку пателю из Франции. Контрактная стоимость товара со ставляет 1200 тыс. долл. Товар доставляется до порта г.Рига железнодорожным транспортом через территори Казахстана и России. При пересечении этих республик пред

приятие-экспортер несет расходы в иностранной валюте, связанные с таможенным оформлением, транспортировкой и экспедированием груза. Общие расходы в иностранной валюте составляют 25 тыс. долл. При поступлении валютной выручки и осуществлении обязательной продажи предприятие должно уменьшить выручку, подлежащую продаже, на сумму своих расходов в валюте (1 200 – 25). То есть валютная выручка для продажи (50%) составит 587,5 тыс. долл. (1 175 : 2).

ПЕРЕОЦЕНКА ВАЛЮТНЫХ СТАТЕЙ

Валютные статьи баланса подлежат переоценке на последнее число отчетного месяца и на дату совершения операций по ним по курсу Центрального банка.

Валютными статьями баланса являются:

— валютные средства в кассе, на депозитных и ссудных счетах в банке, в том числе в аккредитивах;

— денежные документы в иностранной валюте;

— краткосрочные и долгосрочные ценные бумаги, выраженные в иностранной валюте;

— дебиторская и кредиторская задолженности, кредиты и займы, выраженные в иностранной валюте.

В результате ежемесячной переоценки валютных статей баланса образуется курсовая разница, которая может списываться двумя методами:

— методом прямого отнесения на результаты финансово-хозяйственной деятельности: положительная — на счета учета доходов от финансовой деятельности, отрицательная — на счета учета расходов по финансовой деятельности;

— методом накопления: положительная — на счета учета отсроченных доходов (доходы будущих периодов), отрицательная — на счета учета расходов будущих периодов.

Применяемый метод отнесения курсовой разницы в обязательном порядке должен быть отражен в учетной политике предприятия. При этом нужно помнить, что учетная политика не должна изменяться в течение календарного года, за исключением случаев реорганизации,

смены собственников предприятия, изменения законо тельства Республики Узбекистан, разработки новых с собов бухгалтерского учета.

При переходе с метода накопления на метод пря го отнесения курсовая разница, ранее накопленная в р зультате ежемесячной переоценки валютных статей б ланса, ежемесячно (равномерно) списывается на резу таты финансово-хозяйственной деятельности хозяйст ющего субъекта до конца календарного года, в котор принята учетная политика.

Курсовая разница по методу прямого отнесения ражается в учете в следующем порядке:

Отражается курсовая разница по методу прямого отнесения		
	Дебет	Кредит
Отражается положительная курсовая разница	0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»; 0910 «Счета учета долгосрочной дебиторской задолженности и отсроченных расходов»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»; 4300 «Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам»; 4700 «Счета учета задолженности персонала по прочим операциям»; 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»; 5200 «Счета учета денежных средств в иностранной валюте»; 5500 «Счета учета денежных средств на специальных счетах в банке» и др.	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц

Отражается курсовая разница по методу прямого отнесения		
	Дебет	Кредит
Отражается отрицательная курсовая разница	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»; 0910 «Счета учета долгосрочной дебиторской задолженности и отсроченных расходов»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»; 4300 «Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам»; 4700 «Счета учета задолженности персонала по прочим операциям»; 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»; 5200 «Счета учета денежных средств в иностранной валюте»; 5500 «Счета учета денежных средств на специальных счетах в банке»; 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и др.

Курсовая разница по методу накопления отражается нижеследующими записями:

Отражается курсовая разница по методу накопления		
	Дебет	Кредит
Отражается положительная курсовая разница	0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»;	6230 «Прочие отсроченные доходы» — на текущую часть;

Отражается курсовая разница по методу накопления		
	Дебет	Кредит
	0910 «Счета учета долгосрочной дебиторской задолженности и отсроченных расходов»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»; 4300 «Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам»; 4700 «Счета учета задолженности персонала по прочим операциям»; 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»; 5200 «Счета учета денежных средств в иностранной валюте»; 5500 «Счета учета денежных средств на специальных счетах в банке»; 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и др.	7230 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы» — на долгосрочную ча
Отражается отрицательная курсовая разница	3290 «Прочие отсроченные расходы» — на текущую часть; 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы» — на долгосрочную часть	0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»; 0910 «Счета учета долгосрочной дебиторской задолженности и отсроченных расходов»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»; 4300 «Счета учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам»;

Отражается курсовая разница по методу накопления		
	Дебет	Кредит
		4700 «Счета учета задолженности персонала по прочим операциям»; 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»; 5200 «Счета учета денежных средств в иностранной валюте»; 5500 «Счета учета денежных средств на специальных счетах в банке»; 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и др.
Отражается перевод долгосрочной части отсроченных доходов в текущую	7230 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы»	6230 «Прочие отсроченные доходы»
Отражается перевод долгосрочной части отсроченных расходов в текущую	3290 «Прочие отсроченные расходы»	0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы»
Отражается списание накопленной курсовой разницы:		
Положительной	6230 «Прочие отсроченные доходы»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»
Отрицательной	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	3290 «Прочие отсроченные расходы»

Накопленная курсовая разница списывается на результаты финансово-хозяйственной деятельности по дебиторской и кредиторской задолженностям в иностранной валюте — по мере их погашения (или списания), а в ос-

тальных случаях — по мере совершения хозяйственн операций с соответствующими валютными статьями (ланса. Перечень дат совершения отдельных операций иностранной валюте приведен в приложении к НСБУ №

Датами совершения отдельных операций в иностра ной валюте признаются следующие даты:

Операция в иностранной валюте	Дата совершения операции
Банковские операции по валютным счетам	Дата зачисления денежных средств на валютный счет ил их списания с валютного счета
Кассовые операции с иностранной валютой	Дата оприходования иностранной валюты в кассу или выдачи ее из кассы
Доходы в иностранной валюте	Дата признания доходов в иностранной валюте
Расходы в иностранной валюте	Дата признания расходов в иностранной валюте
Импорт товарно-материальных запасов, иного имущества	Дата заполнения грузовой таможенной декларации
Отражение задолженности в иностранной валюте работникам по подотчетным суммам	Дата утверждения авансового отчета
Погашение задолженности в иностранной валюте	Дата погашения задолженности в иностранной валюте
Образование задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал	Дата приобретения статуса юридического лица

***Пример** бухгалтерского учета курсовой разницы п дебиторской задолженности при импорте ТМЦ.*

Предприятие ООО «Линия» заключило контракт с ино странным поставщиком на покупку защищенных дисков н сумму 5 000 долл. Валюта была перечислена по курсу Ц РУз 1 083,54 сум. за 1 долл. (12 апреля 2005 г.). Товар бы завезен 25 мая 2005 г.

Курс доллара ЦБ РУз составлял:
— на 30 апреля 2005 г. — 1 085,32 сум. за 1 долл.;
— на 25 мая 2005 г. — 1 088,20 сум. за 1 долл.

По методу прямого списания курсовая разница при переоценке дебиторской задолженности отражается в нижеследующем порядке:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Предоплата 100% за диски (5000 × 1083,54)	5417,7	4310	5210	Выписка банка
2	Отражается переоценка дебиторской задолженности на 30 апреля 2005 г. [5000 × (1085,32 – 1083,54)]	8,9	4310	9540	Справка-расчет
3	Поступили диски от поставщиков (5000 × 1088,20)	5441	1010	6010	ГТД
4	Отражается курсовая разница от переоценки дебиторской задолженности на момент поступления дисков [5000 × (1088,20 – 1085,32)] и зачет аванса (5000 × 1088,20)	14,4 5441	4310 6010	9540 4310	Справка-расчет

При применении метода накопления курсовая разница, образовавшаяся от ежемесячной переоценки валютных статей, отражается в следующем порядке:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Доку-менты подтвер-дающи-записи
			дебет	кредит	
1	Предоплата 100% за диски (5000 × 1083,54)	5417,7	4310	5210	Выпис банка
2	Отражается переоценка дебиторской задолженности на 30 апреля 2005 г. [5000 × (1085,32 – 1083,54)]	8,9	4310	6230	Справк расчет
3	Поступили диски от поставщиков (5000 × 1088,20)	5441	1010	6010	ГТД
4	Отражается курсовая разница от переоценки дебиторской задолженности на момент поступления дисков [5000 × (1088,20 – 1085,32)] и зачет аванса (5000 × 1088,20)	14,4 5441	4310 6010	6230 4310	Справк расчет
5	Списание накопленной курсовой разницы	23,3	6230	9540	Справк расчет

Пример бухгалтерского учета курсовой разницы кредиторской задолженности при импорте ТМЦ.

Предприятие ООО «Линия» заключило контракт с ин странным поставщиком на покупку защищенных дисков сумму 5 000 долл. Договором предусмотрена предоплата размере 30% от контрактной стоимости. Валюта была п речислена по курсу ЦБ РУз 1 083,54 сум. за 1 долл. (12 апре 2005 г.) Товар поступил 15 апреля 2005 г. Окончательн оплата по импортному контракту произведена 1 июня 2005

Курс доллара ЦБ РУз составлял:

— на 15 апреля 2005 г. — 1 085,20 сум. за 1 долл.;

— на 30 апреля 2005 г. — 1 086,32 сум. за 1 долл.;
— на 31 мая 2005 г. — 1 088,42 сум. за 1 долл.

Курсовую разницу по кредиторской задолженности по методу прямого списания следует оформить следующими записями:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Предоплата 30% за диски (1500 × 30% × 1083,54)	1625,31	4310	5210	Выписка банка
2	Поступили диски от поставщика (5000 × 1085,20)	5426	1010	6010	ГТД, счет-фактура, инвойс
3	Отражается переоценка дебиторской задолженности на момент поступления дисков [1500 × (1085,20 – 1083,54)] и зачет аванса (1500 × 1085,20)	2,49 1627,8	4310 6010	9540 4310	Справка-расчет
4	Отражается переоценка кредиторской задолженности на 30 апреля 2005 г. [3500 × (1086,32 – 1085,20)]	3,92	9620	6010	Справка-расчет
5	Отражается переоценка кредиторской задолженности на 31 мая 2005 г. [3500 × (1088,42 – 1086,32)]	7,35	9620	6010	Справка-расчет
6	Погашена задолженность поставщику (3500 × 1088,42)	3809,47	6010	5210	Выписка банка

Списание курсовой разницы методом накопления:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Предоплата 30% за диски (1500 × 30% × 1083,54)	1625,31	4310	5210	Выписка банка
2	Поступили диски от поставщика (5000 × 1085,20)	5426	1010	6010	ГТД, счет-фактура, инвойс
3	Отражается переоценка дебиторской задолженности на момент поступления дисков [1500 × (1085,20 – 1083,54)] и зачет аванса (1500 × 1085,20)	2,49 1627,8	4310 6010	6230 4310	Справка-расчет
4	Отражается переоценка кредиторской задолженности на 30 апреля 2005 г. [3500 × (1086,32 – 1085,20)]	3,92	3290	6010	Справка-расчет
5	Отражается переоценка кредиторской задолженности на 31 мая 2005 г. [3500 × (1088,42 – 1086,32)]	7,35	3290	6010	Справка-расчет
6	Погашена задолженность поставщику (3500 × 1088,42)	3809,47	6010	5210	Выписка банка
7	Списание накопленной положительной курсовой разницы	2,49	6230	9540	Справка-расчет
8	Списание накопленной отрицательной курсовой разницы	11,27	9620	3290	Справка-расчет

КАССОВЫЕ ОПЕРАЦИИ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Кассовые операции в иностранной валюте следует вести в строгом соответствии с Порядком ведения юридическими лицами кассовых операций с иностранной валютой на территории Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУз 22.01.1999 г. № 611).

Предприятия обязаны хранить наличную иностранную валюту на валютных счетах в расчетно-кассовых центрах главных территориальных управлений Центрального банка или уполномоченных банках.

Иностранная валюта приходуется по приходным кассовым ордерам (можно применять формы, используемые при учете операций в сумах), которые следует выписывать в сумах по курсу ЦБ РУз, а в правом углу ордера указывается сумма иностранной валюты по номиналу прописью и цифрами с указанием наименования иностранной валюты. Приходный ордер подписывается главным бухгалтером или лицом, его замещающим. Лицу, внесшему иностранную валюту, выдается квитанция (корешок приходного кассового ордера), также подписанная главным бухгалтером и кассиром и заверенная печатью (штампом) кассира.

Выдача иностранной валюты из касс предприятий производится по расходным кассовым ордерам (можно также применять формы, используемые при учете операций в сумах), выписанным в эквиваленте в сумах по курсу ЦБ. В правом углу расходного ордера указывается сумма иностранной валюты по номиналу прописью и цифрами, с указанием наименования иностранной валюты. Расходный кассовый ордер должен быть подписан руководителем и главным бухгалтером предприятия или уполномоченными лицами. Иностранная валюта выдается физическому лицу при предъявлении документа, удостоверяющего личность получателя (паспорта либо заменяющего его документа). Кассир записывает его наименование, серию и номер документа, кем и когда он выдан, срок действия.

В приходных и расходных ордерах указываются основания для их составления и перечисляются прилагаемые к ним документы.

Наличная иностранная валюта, полученная в
ках, должна расходоваться строго по целевому назн
нию. Не использованная валюта подлежит возврату в
в срок не более трех дней.

Лица, получившие иностранную валюту под о
обязаны не позднее трех календарных дней по истеч
срока, на который они выданы, или со дня возвраще
их из командировки, предъявлять в бухгалтерию п
приятия отчет об использованных суммах иностран
валюты и неиспользованную сумму валюты возврати
кассу. Выдавать иностранную валюту лицу, которы
отчитался по ранее полученным им суммам, нельзя.
решается передавать иностранную валюту, выданную
отчет одному лицу, другим лицам.

Приходные и расходные кассовые ордера до мом
их передачи в кассу должны быть зарегистрирован
специальном журнале. Движение иностранной валюты
дется в отдельной кассовой книге по операциям в
странной валюте (ее следует пронумеровать, прошну
вать, скрепить печатью и заверить подписями руково
теля и главного бухгалтера).

Записи в кассовую книгу производятся кассиром с
после получения или выдачи иностранной валюты
каждому ордеру. Отчет по кассе с иностранной валю
составляется ежедневно: в конце рабочего дня кас
подводит итоги операций за день, выводит остаток
кассе на конец дня и передает в бухгалтерию в каче
отчета кассира второй отрывной лист (копию записе
кассовой книге за день), прилагая приходные и расх
ные кассовые документы под расписку в кассовой кн

Бухгалтерские записи, отражающие поступлени
выдачу иностранной валюты через кассу предприят
будут следующими:

Отражается оприходование и выдача иностранной валюты в кассу предприятия		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление валютных средств в кассу предприятия	5020 «Денежные средства в иностранной валюте»	5210 «Валютные средства внутри страны»

Отражается оприходование и выдача иностранной валюты в кассу предприятия		
	Дебет	Кредит
Отражается выдача валютных средств из кассы предприятия	4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»; 4290 «Прочие авансы, выданные персоналу»	5020 «Денежные средства в иностранной валюте»

Если курс валюты с момента ее оприходования в кассу до момента ее выдачи или даты составления бухгалтерской отчетности изменился, в учете возникают курсовые разницы.

Пример (условный).

Предприятие 28 ноября 2005 г. получило в банке наличную иностранную валюту в сумме 1 500 долл. США. Валюта предназначена для оплаты командировочных расходов.

Официальный курс доллара США, установленный ЦБ РУз, составил:

— на день оприходования валюты в кассу фирмы — 1 157 сум. за 1 долл.;

— на 30 ноября 2005 г. — 1 162 сум. за 1 долл.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21	
			дебет	кредит
1	Оприходована наличная валюта (1500 × 1157)	1735,5	5020	5210
2	Отражается положительная курсовая разница (1162 − 1157) × 1500	7,5	5020	9540

Пример (условный).

Предприятие 28 ноября 2005 г. получило в банке на ную иностранную валюту в сумме 1 500 австралий долларов. Валюта предназначена для оплаты командиро ных расходов.

Официальный курс австралийского доллара, уста ленный ЦБ РУз, составил:

— на день оприходования валюты в кассу фирм 1 165 сум. за 1 долл.;

— на 30 ноября 2005 г. — 1 158 сум. за 1 долл.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счето по НСБУ №	
			дебет	кред
1	Оприходована наличная валюта (1500 × 1165)	1747,5	5020	521
2	Отражается отрицательная курсовая разница (1158 − 1165) × 1500	10,5	9620	502

Для того чтобы остаток по кассовой книге соотв ствовал реальному остатку денежных средств в сумов эквиваленте, в кассовой книге следует отразить возни шую курсовую разницу.

Появление курсовой разницы не является реальн поступлением или расходованием денежных средств (люты). Это лишь рост (уменьшение) сумового эквивале та с ростом (падением) курса доллара (иной валюты) отношению к суму.

Поэтому на сумму образовавшейся курсовой разн цы заполняется мемориальный ордер (справка-расчет на основании которого кассир делает соответствующу запись в кассовой книге.

Пример справки-расчета

Мемориальный ордер за 30 ноября 2005 г.
по учету кассовых операций в иностранной валюте
(счет 5020)

Основание для записи	28 ноября 2005 г. (дата последней переоценки)		30 ноября 2005 г.		Курсовая разница	
	курс валюты	сумма, $	курс валюты	сумма, $	отрицательная в дебет счета 9620	положительная в кредит счета 9540
Бюллетень курсов иностранных валют ЦБ РУз	1165	1500	1158	1500	10500	

Главный бухгалтер

При росте курса иностранной валюты на сумму курсовой разницы делается запись в графе кассовой книги «Приход», при его падении — в графе «Расход».

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМПОРТ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕ И ДРУГИХ АКТИВОВ

Импорт товаров предполагает ввоз товаров на т женную территорию без обязательства об обратно вывозе. Как правило, завезенные товары или трансп ные средства оформляются в режиме «Выпуск для бодного обращения (импорт)».

При импорте товаров и транспортных средств им теры должны уплатить в полном объеме импортные т женные пошлины, акцизный налог по подакцизным т рам, налог на добавленную стоимость по импортируе товарам, работам и услугам и иные таможенные плат Следует отметить, что с 1 ноября 2005 г. постановлен Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 20 № ПП-183 «О дополнительных мерах по упорядоче экспортно-импортных операций» установлены новые с ки импортных таможенных пошлин: в Приложении № ставки импортных таможенных пошлин, в Приложе № 3 — ставки единого таможенного платежа, взимаем с физических лиц при импорте муки. Ставки акцизн налога на 2006 г. на подакцизные завозимые товары утве дены постановлением Президента Республики Узбекис от 27 декабря 2005 г. № ПП-244 в Приложении № 12 Ставка налога на добавленную стоимость по импортир мым товарам, работам и услугам составляет 20%.

Импортные операции, как правило, осуществляю с применением иностранной валюты. Их отражение в бу

галтерском учете регулируется рядом нормативных документов:

— НСБУ № 22 «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте» (зарег. МЮ РУз 21.05.2004 г. № 1364);

— Положением о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности (зарег. МЮ РУз 17.09.2004 г. № 1411).

Стоимость импортируемых товарно-материальных ценностей и других активов (за исключением товаров, импортируемых по договорам консигнации) определяется по формуле:

$$C = Кс + Т + Пр,$$

где:

С — покупная стоимость импортированных товаров;

Кс — контрактная стоимость импортированных товаров, определенная исходя из курса Центрального банка на дату заполнения ГТД;

Т — таможенные платежи;

Пр — прочие расходы, связанные с приобретением товаров (наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим организациям, стоимость услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, плата за транспортировку, хранение и доставку).

Сумма НДС при импорте товаров не включается в их покупную стоимость, а относится в зачет предприятиями-плательщиками НДС. Предприятия-неплательщики НДС сумму НДС по импортируемым товарам должны включать в их покупную стоимость. При импорте основных средств и нематериальных активов, ввозимых для собственных нужд, сумма НДС включается в их первоначальную стоимость.

Счетом-фактурой по импортированным товарам являются ГТД и платежные документы, подтверждающие фактическую уплату налога на добавленную стоимость.

Учет долгосрочных активов (основных средств, нематериальных активов), поступающих на предприятие по

договорам импорта, ведется с соответствии с полож
ми НСБУ № 5 «Основные средства» (зарег. МЮ
20.01.2004 г. № 1299), НСБУ № 7 «Нематериальные
вы» (зарег. МЮ РУз 27.06.2005 г. № 1485) и НСБУ
«Учет активов и обязательств, выраженных в иностра
валюте» (зарег. МЮ РУз 21.05.2004 г. № 1364). Импор
ванные активы приходуются по стоимости, которая
считывается в сумах по курсу ЦБ РУз на дату заполн
ГТД с учетом других расходов по их приобретению.

Общие бухгалтерские проводки по оприходов
долгосрочных активов по договорам импорта выглядят

Предприятием приходуются импортированные основны средства и нематериальные активы		
	Дебет	Кредит
Произведена оплата поставщику (контрактная стоимость)	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	5210 «Валютн счета внутр страны»
Доставлены основные средства и нематериальные активы (контрактная стоимость) до таможенной территории Узбекистана, проводится таможенное оформление	0820 «Приобретение основных средств»; 0830 «Приобретение нематериальных активов»	6010 «Счета к лате поставщи и подрядчика
Отражаются таможенные платежи и прочие расходы, возникающие при импорте и включаемые в покупную стоимость товаров	0820 «Приобретение основных средств»; 0830 «Приобретение нематериальных активов»	6990 «Прочие обязательства
Приходуются основные средства и нематериальные активы, полученные по договору импорта, по курсу на дату оформления ГТД	0100 Счета учета основных средств; 0400 Счета учета нематериальных активов	0820 «Приобрет ние основных средств»; 0830 «Приобрет ние нематериал ных активов»

Предприятием приходуются импортированные основные средства и нематериальные активы		
	Дебет	Кредит
Отражается отрицательная курсовая разница	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражается положительная курсовая разница	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

Пример учета импорта автомобилей (100%-ная предоплата).

Предприятие ввозит из России три новых автомобиля марки ВАЗ-07 (произведены в России) с объемом двигателя 1 300 куб. см для собственных нужд. Контрактная стоимость партии автомобилей составила 19 500 долл. США.

При таможенном оформлении товара декларантом были представлены соответствующие документы, в том числе сертификат происхождения товара. Таможенная стоимость автомобилей, рассчитанная по стоимости сделки с ввозимым товаром, составила 22 464 тыс. сум. (19 500 × 1 152).

При таможенном оформлении товара уплачены таможенные платежи:

— акцизный налог (5%) — 1 123,2 тыс. сум. (22 464 × 0,05);

— налог на добавленную стоимость по импортируемым товарам (20%) — 4 717,44 тыс. сум. [(22 464 + 1 123,2) × 0,20];

— сбор за таможенное оформление — 44,928 тыс. сум. (22 464 × 0,002).

Расходы по доставке автомобилей до места назначения составили 78 тыс. сум., в том числе НДС — 13 тыс. сум.

Оплата товара произведена за счет собственных валютных средств: аванс в размере 100% от стоимости контракта.

Курс доллара США составлял:

— на момент оплаты аванса поставщику товара — 1 148 сум. за 1 долл. США,

— на момент оформления ГТД и уплаты таможенных платежей — 1 152 сум. за 1 долл. США.

Покупная стоимость автомобилей включает:
— контрактную стоимость — 22 464 тыс. сум.;
— акцизный налог — 1 123,2 тыс. сум.;
— НДС — 4 717,44 тыс. сум.;
— сбор за таможенное оформление — 44,928 тыс.
— расходы по доставке — 78 тыс. сум.

Покупная стоимость автомобилей составит 28 427 56
По этой стоимости автомобили должны быть оприхо
ны на соответствующие счета учета транспортных сре
Стоимость одного автомобиля составит 9 475 856 сум
упрощения не рассматриваются расходы и платежи,
занные с государственной регистрацией автомобиля в
номоченных органах и др.

Курс доллара США изменялся с даты оплаты аван
даты таможенного оформления автомобилей (ГТД). К
вая разница подлежит отнесению на счет 9540 «Доход
валютных курсовых разниц».

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документ, подтверждающий запись
			дебет	кредит	
1	Получена гарантия в счет обеспечения обязательств и платежей (в связи с 100%-ной предоплатой)	22386	008		Договор, документы, полученные качестве обеспечения обязательств и платежей — полученные
2	Оплачен аванс поставщику (19500 × 1148)	22386	4310	5210	Договор, выписка банка
3	Отражается поступление товара при оформлении ГТД (контрактная стоимость 19500 × 1152)	22464	0820	6010	ГТД

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
4	Списаны гарантии, полученные в счет обеспечения обязательств и платежей	22386		008	ГТД
5	Отражается начисление и уплата акцизного налога при импорте товара (22464 × 0,05)	1123,2	0820 6990	6990 5110	ГТД
6	Отражается начисление НДС при импорте товара и уплата (22464 + 1123,2) × 0,20	4717,44	0820 6990	6990 5110	ГТД
7	Отражаются расходы по таможенному оформлению товара (22464 × 0,002)	44,928	0820 6990	6990 5110	ГТД
8	Отражаются расходы по транспортировке товаров и их уплата (на территории РУз)	78	0820 6990	6990 5110	Договор, счет-фактура
9	Отражается курсовая разница (22464 – 22386) и зачет аванса	78 22464	4310 6010	9540 4310	Счет-фактура, накладная
10	Передаются автомобили в эксплуатацию	28427,56	0160	0820	Акт приема-передачи основных средств формы ОС-1

Если уплата таможенных платежей производится раньше (зачисление на депозитный счет таможенного органа в счет предстоящего импорта), чем импортированные то-

вары проходят таможенное оформление (ГТД), то вс
ствие курсовых разниц предприятие должно допла
таможенные платежи по курсу ЦБ РУз на дату офор
ния ГТД.

Пример учета импорта автомобилей (доплата моженных платежей из-за курсовых разниц).

Предприятие ввозит из России три новых автомо марки ВАЗ-07 (производство Россия) с объемом двига 1300 куб. см для собственных нужд. Контрактная с мость партии автомобилей составила 19 500 долл. С

При таможенном оформлении товара декларантом представлены соответствующие документы, в том ч сертификат происхождения товара. Таможенная стоим автомобилей, рассчитанная по стоимости сделки с вв мым товаром, составила 22 464 тыс. сум. (19 500 × 1 Предприятием заранее перечислены денежные средства депозитный счет таможенного органа в счет уплаты моженных платежей.

Курс доллара США составлял:

— на момент оплаты аванса поставщику товар перечисления денежных средств в счет предстоящей у ты таможенных платежей — 1 148 сум. за 1 долл. С

— на момент поступления автомобилей и оформле ГТД — 1 152 сум. за 1 долл. США.

Таможенные платежи были рассчитаны предприят исходя из курса на момент перечисления, то есть:

— акцизный налог (5%) — 1 119 300 сум. (19 500 × 1 × 0,05);

— налог на добавленную стоимость по импортируем товарам (20%) — 4 701 060 сум. [((19 500 × 1 148) + 1 119 3 × 0,20];

— сбор за таможенное оформление — 44 772 сум. (19 5 × 1 148 × 0,002).

Но из-за изменения курса валюты сумма таможенн платежей, подлежащих уплате, должна быть пересчита в соответствии с курсом на дату оформления ГТД 1 152 сум. за 1 долл. США.

Доплата по таможенным платежам составит:

— акцизный налог (5%) — 3 900 сум. [19 500 × (1 152 − 1 148) × 0,05];

— налог на добавленную стоимость по импортируемым товарам (20%) — 16 380 сум. [{19 500 × (1 152 − 1 148) + 3 900} × 0,20];

— сбор за таможенное оформление — 156 сум. [19 500 × (1 152 − 1 148) × 0,002].

Итого сумма доплаты составит 20 436 сум.

Расходы по доставке автомобилей до места назначения на территории Узбекистана составили 78 тыс. сум., в том числе НДС — 13 тыс. сум.

Оплата товара произведена за счет собственных валютных средств: аванс в размере 100% от стоимости контракта.

Покупная стоимость автомобилей включает:

— контрактную стоимость — 22 464 тыс. сум.;

— акцизный налог — 1 123,2 тыс. сум.;

— НДС — 4 717,440 тыс. сум.;

— сбор за таможенное оформление — 44,928 тыс. сум.;

— расходы по доставке — 78 тыс. сум.

Покупная стоимость автомобилей составит 28 427 568 сум. По этой стоимости автомобили должны быть оприходованы на соответствующие счета учета транспортных средств. Стоимость одного автомобиля составит 9 475 856 сум. Для упрощения не рассматриваются расходы и платежи, связанные с государственной регистрацией автомобиля в уполномоченных органах и др.

Курс доллара США изменялся с даты оплаты аванса до даты таможенного оформления автомобилей (ГТД). Курсовая разница подлежит отнесению на счет 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц».

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Оплачен аванс поставщику (19500 × 1148)	22386	4310	5210	Договор, выписка банка

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Доку мент подтве дающ запис
			дебет	кредит	
2	Перечислены на депозитный счет средства в счет уплаты таможенных платежей по курсу 1148	5865,132	4890	5110	Выпис банк
3	Отражается поступление товара при оформлении ГТД (контрактная стоимость 19500 × 1152)	22464	0820	6010	ГТД
4	Отражается начисление таможенных платежей по курсу 1152 (на дату ГТД)	5885,568	0820	6990	ГТД выпис банк
5	Отражается зачет аванса по таможенным платежам и доплата	5865,132 20,436	6990 6990	4890 5110	Бухгал терска справк расчет выпис банк
6	Отражается курсовая разница (22464 – 22386) и зачет аванса поставщику	78 22464	4310 6010	9540 4310	Бухгал терска справк расчет
7	Отражаются расходы по транспортировке товаров (на территории РУз)	78	0820 6990	6990 5110	Договор счет-фактур
8	Передаются автомобили в эксплуатацию	28427,568	0160	0820	Акт приема-передачи основных средств формы ОС-1, карточка ОС-6

Предприятия-импортеры могут применять аккредитивную форму расчетов. Тогда в учете следует отразить открытие аккредитива в банке иностранного поставщика и расчеты с ним отражать через специальные счета. При этом курсовые разницы отражаются в общем порядке.

Пример учета импорта автомобилей (аккредитивная форма расчета).

Предприятие ввозит из России три новых автомобиля марки ВАЗ-07 (производство Россия) с объемом двигателя 1 300 куб. см для собственных нужд. Контрактная стоимость партии автомобилей составила 19 500 долл. США.

По условиям договора оплата производилась с аккредитива, открытого в банке иностранного поставщика на сумму 19 600 долл. США.

При таможенном оформлении товара декларантом были представлены соответствующие документы, в том числе сертификат происхождения товара. Таможенная стоимость автомобилей, рассчитанная по стоимости сделки с ввозимым товаром, составила 22 464 тыс. сум. (19 500 × 1 152).

Комиссия банка составляет по договору 58 долл.

При таможенном оформлении товара уплачены таможенные платежи:

— акцизный налог (5%) — 1 123,2 тыс. сум. (22 464 × 0,05);

— налог на добавленную стоимость по импортируемым товарам (20%) — 4 717,44 тыс. сум. [(22 464 + 1 123,2) × 0,20];

— сбор за таможенное оформление — 44,928 тыс. сум. (22 464 × 0,002).

Расходы по доставке автомобилей до места назначения составили 78 тыс. сум., в том числе НДС — 13 тыс. сум.

Курс доллара США составлял:

— 21 сентября 2005 г. на момент открытия аккредитива — 1 138 сум. за 1 долл. США,

— 30 сентября 2005 г. — 1 140 сум. за 1 долл. США;

— 18 октября 2005 г. на момент списания средств с аккредитива для оплаты товара иностранного поставщика и возврата остатка — 1 148 сум. за 1 долл. США;

— 25 октября 2005 г. на момент оформления ГТД и уплаты таможенных платежей — 1 152 сум. за 1 долл. США.

Покупная стоимость автомобилей включает:
– контрактную стоимость — 22 464 тыс. сум.;
– акцизный налог — 1 123,2 тыс. сум.;
– НДС – 4 717,44 тыс. сум.;
– сбор за таможенное оформление — 44,928 тыс.
– расходы по доставке — 78 тыс. сум.

Покупная стоимость автомобилей составит 28 427 568
По этой стоимости автомобили должны быть оприход
ны на соответствующие счета учета транспортных сред
Стоимость одного автомобиля составит 9 475 856 сум.
упрощения не рассматриваются расходы и платежи,
занные с государственной регистрацией автомобиля в у
номоченных органах и др.

Курсовые разницы следует рассчитывать по аккр
тиву с отнесением их на счета 9540 «Доходы от валют
курсовых разниц».

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	21.09.2005 г. Открыт аккредитив в банке иностранного поставщика (19600 × 1138)	22304,8	5510	5210	Договор, выписка банка
2	30.09.2005 г. Отражается курсовая разница по аккредитиву (1140 – 1138) × 19600	39,2	5510	9540	Бухгалтерская справка-расчет
3	18.11.2005 г. Отражается курсовая разница (1148 – 1140) × 19600	156,8	5510	9540	Бухгалтерская справка-расчет
4	18.11.2005 г. Списаны средства с аккредитива для оплаты товара иностранного поставщика (19500 × 1148)	22386	4310	5510	Договор, выписка банка

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
5	Отражается комиссия банка по аккредитивным расчетам (58 × 1148)	66,584	9430	5510	Выписка банка
6	Отражается возврат остатка средств с аккредитива (42 × 1148)	48,216	5210	5510	Выписка банка
7	Отражается поступление товара при оформлении ГТД (19500 × 1152)	22464	0820	6010	ГТД
8	Отражается начисление и уплата акцизного налога при импорте товара (22464 × 0,05)	1123,2	0820 6990	6990 5110	ГТД
9	Отражается начисление и уплата НДС при импорте товара (22464 + 1123,2) × 0,20	4717,44	0820 6990	6990 5110	ГТД
10	Отражаются расходы по таможенному оформлению товара (22464 × 0,002)	44,928	0820 6990	6990 5110	ГТД
11	Отражаются расходы по транспортировке товаров и их уплата (на территории РУз)	78	0820 6990	6990 5110	Договор, счет-фактура
12	Отражается курсовая разница (22464 – 22386) и зачет аванса	78 22464	4310 6010	9540 4310	Счет-фактура, накладная

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Доку-менты подтвер-дающи-записи
			дебет	кредит	
13	Передаются автомобили в эксплуатацию	28427,568	0160	0820	Акт приема-передачи основных средств форма ОС-1

При импортировании товарно-материальных цен-тей предприятия, являющиеся плательщиками НДС, с-му НДС по импортируемым товарам относят в зач-общеустановленном порядке. Предприятия, не являю-еся плательщиками НДС, сумму НДС по импортируем-товарам включают в их покупную стоимость.

С 1 января 2006 г. микрофирмы и малые предп-тия, уплачивающие в бюджет единый налоговый пла-также могут быть плательщиками налога на добавлен-стоимость (пункт 7 постановления Президента Респу-ки Узбекистан от 27 декабря 2005 г. № ПП-244 «О п-гнозе основных макроэкономических показателей и п-метрах государственного бюджета Республики Узбеки-на 2006 год»).

Бухгалтерские записи по оприходованию товарно-терриальных ценностей, импортированных за плату, в-лядят так:

Поступление товаров, приобретенных за плату по договора-импорта		
	Дебет	Кредит
Приходуются товары по курсу Центрального банка на дату заполнения ГТД	1000 «Счета учета материалов»; 2900 «Товары»	6010 «Счета к оп-лате поставщика-и подрядчикам»

Поступление товаров, приобретенных за плату по договорам импорта		
	Дебет	Кредит
Отражаются таможенные платежи и прочие расходы, возникающие при импорте и включаемые в покупную стоимость товаров	1000 «Счета учета материалов»; 2900 «Товары»	6990 «Прочие обязательства»
Отражены суммы НДС, принятые к зачету предприятиями-плательщиками НДС	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	6990 «Прочие обязательства»

Пример расчета покупной стоимости импортированного товара.

Предприятие торговли — плательщик налога на валовой доход заключило контракт на импорт товаров на сумму 200 тыс. долл. США. Оплата произведена за счет собственных валютных средств: аванс в размере 25% от стоимости контракта, остальная сумма — после представления в банк карточки ввоза товаров с записями таможенной службы о поступлении товара.

Курс доллара составлял:

— на момент оплаты аванса — 1 140 сум. за 1 долл.;

— на момент оформления ГТД и окончательного расчета — 1 152 сум. за 1 долл.

Таможенная (контрактная) стоимость товара составила 230 400 тыс. сум. (200 000 × 1 152).

Расходы предприятия, связанные с импортом товара, составили:

— таможенная пошлина (10%, в пределах одной ставки) — 23 040 тыс. сум. (230 400 × 0,1);

— акцизный налог (15%) — 34 560 тыс. сум. (230 400 × 0,15);

— налог на добавленную стоимость (20%) — 57 600 тыс. сум. (230 400 + 34 560 + 23 040) × 0,2;

— сбор за таможенное оформление — 460,8 тыс. (230 400 × 0,002);

— расходы по хранению на таможенном скла 230,4 тыс. сум. (230 400 × 0,001);

— расходы по транспортировке — 300 тыс. сум.

Покупная (фактическая) стоимость товара соста ет 346 591,2 тыс. сум. (230 400 + 23 040 + 34 560 + 57 6 460,8 + 230,4 + 300).

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Доку мент подтве дающ запис
			дебет	кредит	
1	Оплачен аванс поставщику товара (50 × 1140)	57000	4310	5210	Догов выпис банк
2	Отражается поступление товара при оформлении ГТД (контрактная стоимость 200 × 1152)	230400	2910	6010	ГТД
3	Отражается таможенная пошлина при импорте товара (230400 × 0,1)	23040	2910 6990	6990 5110	ГТД
4	Отражается акцизный налог при импорте товара (230400 × 0,15)	34560	2910 6990	6990 5110	ГТД
5	Отражается НДС при импорте товара (230400 + 34560 + 23040) × 0,2	57600	2910 6990	6990 5110	ГТД
6	Отражаются расходы по таможенному оформлению товаров и хранению (230400 × 0,002) + (230400 × 0,001)	691,2	2910 6990	6990 5110	ГТД

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
7	Отражаются расходы по транспортировке товаров	300	2910 6990	6990 5110	Договор, счет-фактура
8	Отражается курсовая разница 50 × (1152 – 1140) и зачет аванса	600 57600	4310 6010	9540 4310	Бухгалтерская справка-расчет
9	Отражается оплата поставщику товара (150 x 1152)	172800	6010	5210	Выписка банка

***Пример** учета импорта сахара от производителя (Россия).*

Торговое предприятие ввозит из России от производителя сахар на сумму 40 800 долл. США. Расходы на доставку товара до границы Узбекистана составили 3 тыс. долл. США. Транспортные услуги оказаны специализированными организациями по отдельным договорам и оплачены покупателем авансом (за вычетом налога у источника выплаты). Все расходы импортера документально подтверждены. Таможенная стоимость товара, рассчитанная по стоимости сделки с ввозимым товаром, составила 47 304 тыс. сум. [(40 800 + 3 000) × 1080].

При таможенном оформлении товара были уплачены таможенные платежи:

— акцизный налог (ставка 20%) — 9 460,8 тыс. сум. (47 304 × 0,2);

— налог на добавленную стоимость (ставка 20%) — 11 352,96 тыс. сум. [(47 304 + 9 460,8) × 0,2];

— сбор за таможенное оформление — 94,608 тыс. сум. (47 304 × 0,002).

Оплата товара произведена за счет собственных валютных средств: аванс в размере 25% от стоимости контракта, остальная сумма — после ввоза товара.

Курс доллара США составлял:

— на момент оплаты аванса, включая оплату т
портных услуг вне территории Узбекистана — 1 075 су
1 долл. США;

— на дату оформления ГТД и окончательного р
та — 1 080 сум. за 1 долл. США.

Покупная стоимость сахара включает:

— контрактную стоимость сахара в пересчете на
на день оформления ГТД — 44 064 тыс. сум. (40 800
США × 1 080);

— сумму таможенных платежей — 20 908,368 тыс.
(9 460,8 + 11 352,96 + 94,608);

— расходы на доставку товара до границы Узбеки
на — 3 240 тыс. сум. (3 000 × 1 080).

Покупная стоимость партии сахара соста
68 212,368 сум. (44 064 + 20 908,368 + 3 240).

В связи с изменениями курса доллара США возни
положительная курсовая разница — 65,1 тыс. сум. (про
ки 7 и 10), которая отражается по кредиту счета
«Доходы от валютных курсовых разниц».

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Доку мент подтве дающи запис
			дебет	кредит	
1	Оплачен аванс поставщику товара (40,8 × 25% × 1075)	10965	4310	5210	Догово выпис банка
2	Отражаются расходы по оплате транспортных услуг до границы Узбекистана (2,82 × 1075); [2,82 = 3 – (3 × 6%)], где 6% — налог у источника выплаты	3031,5	4310	5210	Договор перевоз груза, выписк банка
3	Отражается поступление товара при оформлении ГТД (40,8 × 1080)	44064	2910	6010	ГТД

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
4	Отражается акцизный налог при импорте товара	9460,8	2910	6990	ГТД
5	Отражается НДС при импорте товара	11352,96	2910	6990	ГТД
6	Отражаются расходы по таможенному оформлению товара	94,608	2910	6990	ГТД
7	Отражается курсовая разница по транспортным расходам [2,82 × (1080 − 1075)] и зачет аванса	14,1 3045,6	4310 6990	9540 4310	Бухгалтерская справка-расчет
8	Отражаются транспортные расходы (3 × 1080)	3240	2910	6990	Счет-фактура, инвойс, акт выполненных работ
9	Начислен и перечислен налог на доходы нерезидента у источника выплаты (3 × 6% × 1080)*	194,4	6990 6410	6410 5110	Выписка банка, справка-расчет
10	Отражается курсовая разница [10,2 × (1080 − 1075)] и зачет аванса	51 11016	4310 6010	9540 4310	Счет-фактура, накладная
11	Отражается оплата поставщику товара (40,8 × 75% × 1080)	33048	6010	5210	Договор, выписка банка

** В данной ситуации удержан налог на доход нерезидента у источника выплаты.*

Следует обратить внимание на то, что транспор услуги оказаны нерезидентом вне территории Узбекис Поэтому НДС при импорте услуг не уплачивается. выплате доходов нерезиденту из источника Узбекист данной ситуации удержан налог на доходы по ставке

В ситуациях, когда иностранный перевозчик ок вает транспортные услуги на территории Узбекис услуги считаются импортированными на территорию публики. Стоимость этой части услуг в таможенную с мость (для определения таможенных платежей) не в чается, но она является объектом начисления и уп налога на добавленную стоимость при импорте услу ставке 20%.

При импорте оборудования, монтаж которого изводитель (поставщик) обязуется осуществить после на территорию Узбекистана, следует учитывать, что моженная стоимость определяется за вычетом стоим монтажных работ. Первоначальная стоимость такого рудования при оприходовании на счета учета рассч вается также без стоимости монтажа.

Пример учета импорта оборудования.

Производственное предприятие (плательщик обл тановленных налогов) ввозит из Германии оборудов (код ТН ВЭД 842430) стоимостью 350 тыс. долл. СШ счет собственных валютных средств. В импортном ко ракте указано, что дополнительно производитель (пр вец) берет на себя обязательства по монтажу оборуд ния после ввоза оборудования на территорию Узбекис на, стоимость работ — 49 тыс. долл. США. Контракт стоимость оборудования, включая монтажные рабо составила 399 тыс. долл. США. Расходы подтвержд договором и инвойсом.

Курс доллара США составлял (в течение одного месяц

— на дату выплаты аванса в размере 20% от стои сти контракта — 1 077 сум. за 1 долл. США;

— на дату оформления ГТД — 1 085 сум. за 1 долл. СШ

— на дату монтажа и окончательного расчета 1 088 сум. за 1 долл. США.

Таможенная стоимость оборудования составит 350 тыс. долл. США. При расчете таможенной стоимости вычитаются расходы по предстоящему монтажу оборудования (49 тыс. долл. США).

Таможенная стоимость оборудования для исчисления таможенных платежей составит 350 тыс. долл. США, в пересчете на сумы по курсу ЦБ РУз на момент оформления ГТД — 379 750 тыс. сум. (350 × 1 085).

При таможенном оформлении товара были уплачены таможенные платежи:

— налог на добавленную стоимость по импортируемым товарам — 75 950 тыс. сум. (379 750 × 0,2);

— сбор за таможенное оформление — 759,5 тыс. сум. (379 750 × 0,002).

Импортированное оборудование введено в эксплуатацию после монтажа поставщиком.

Для отражения первоначальной стоимости импортированного оборудования в бухгалтерском учете предусмотрен счет 0720 «Оборудование к установке — импортное». Оборудование учитывается по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения (контрактной стоимости), таможенных платежей и расходов по доставке оборудования.

Первоначальная стоимость оборудования включает:

— стоимость оборудования по контракту — 379 750 тыс. сум.;

— налог на добавленную стоимость при импорте — 75 950 тыс. сум.;

— сбор за таможенное оформление — 759,5 тыс. сум.

То есть оприходовать оборудование (дебет счета 0720) следует по стоимости 456 459,5 тыс. сум.

Бухгалтерские записи по оприходованию оборудования по импортному договору будут такими:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие запис-
			дебет	кредит	
1	Оплачен аванс поставщику оборудования (399 × 20% × 1077)	85944,6	4310	5210	Договор, выпис- банка
2	Отражается поступление оборудования при оформлении ГТД (контрактная стоимость 350 × 1085)	379750	0720	6010	ГТД
3	Отражается НДС по импорту оборудования (350 × 1085 × 0,2)	75950	0720	6990	ГТД
4	Отражаются расходы по таможенному оформлению товаров (350 × 1085 × 0,002)	759,5	0720	6990	ГТД
5	Отражается зачет аванса	85944,6	6010	4310	Счет-фактур накладн
6	Отражается передача оборудования в монтаж	456459,5	0810 0820	0720	Акт прием- передач
7	Отражаются расходы по монтажу (49 × 1088)	53312	0810 0820	6010	Акт выпол- ненны- работ, счет-фактура инвойс и др.
8	Начислен и уплачен НДС при импорте услуг (49 × 1088 × 20%)	10662,4	0810 0820	6990	Бухгалтерская справка-расчет, выписка банка

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
9	Начислен и уплачен налог на доход у источника выплаты (монтаж, выполненный иностранным поставщиком) (ставка 20%) (49 × 20% × 1088)*	10662,4	6010 6410	6410 5110	Бухгалтерская справка-расчет, выписка банка
10	Отражается оплата поставщику товара — окончательный расчет [399,4 – (399 × 20%) – (49 × 20%)] × 1088	336627,2	6010	5210	Договор, выписка банка с валютного счета
11	Отражается курсовая разница	172,2	9620	6010	Бухгалтерская справка-расчет

** В данной ситуации удержан налог на доход нерезидента у источника выплаты.*

При импорте товаров предприятия-плательщики общеустановленных налогов принимают к зачету суммы НДС в общеустановленном порядке. В случаях, когда контрактная стоимость и стоимость товара, используемая для расчета таможенной стоимости товара, различны, разница между фактически уплаченным налогом при таможенном оформлении и относимым в зачет относится в покупную стоимость импортированных товаров (пункт 37 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам) (зарег. МЮ РУз 29.04.2003 г. № 1238).

***Пример** зачета НДС при импорте товаров.*

Таможенная стоимость, заявленная импортером на ввозимый товар, составляет 100 млн. сум., расчетная

таможенная стоимость для уплаты таможенных пл жей при импорте товара таможенными органами опр лена в размере 120 млн. сум.

Исчисленные суммы таможенных платежей при та женном оформлении:

— таможенная пошлина (30%) — 36 млн. сум.;

— акциз (20%) — 24 млн. сум.;

— НДС (20%) — 36 млн. сум. (120 + 36 + 24) × 20 : 1

Сумма НДС, относимая в зачет, составит 32 м сум. [{100 (таможенная стоимость, заявленная импор ром) + 36 (таможенная пошлина) + 24 (акциз)} × 2 100].

Разница в 4 млн. сум. (36 − 32) относится в покуп стоимость импортированного товара.

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМПОРТА ТОВАРОВ ПО ДОГОВОРАМ КОНСИГНАЦИИ

Товары, импортируемые по договорам консигнаци в бухгалтерском учете отражаются за балансом на сч 004 «Товары, принятые на комиссию».

Порядок отражения в учете импорта товаров, за зенных по договорам консигнации, приводится ниже.

Поступление товаров, импортируемых по договорам консигнации		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление импортированного товара по договорам консигнации	004 «Товары, принятые на комиссию»	
Начисляются таможенные платежи	3290 «Прочие отсроченные расходы»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается погашение задолженности по таможенным платежам	6990 «Прочие обязательства»	5110 «Расчетный счет»

Поступление товаров, импортируемых по договорам консигнации		
	Дебет	Кредит
Отражается реализация консигнационных товаров	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» — на сумму реализованных товаров по договорной цене	9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг» — на сумму комиссионных вознаграждений; 6990 «Прочие обязательства» — на стоимость консигнационного товара по товарному инвойсу и ГТД по курсу ЦБ РУз на дату реализации; 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» — на сумму НДС с суммы комиссионного вознаграждения (для плательщиков НДС)
Списывается стоимость реализованного консигнационного товара		004 «Товары, принятые на комиссию»
Списываются таможенные платежи, включая сумму НДС по импортированным консигнационным товарам, приходящуюся на долю реализованных консигнационных товаров в момент реализации	9430 «Прочие операционные расходы»	3290 «Прочие отсроченные расходы»
Отражается поступление денежных средств от покупателей	5110 «Расчетный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Погашается задолженность по НДС (для плательщиков НДС)	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)	5110 «Расчетный счет»

Поступление товаров, импортируемых по договорам консигнации		
	Дебет	Кредит
Погашается задолженность консигнатору	6990 «Прочие обязательства»	5210 «Валютны счета внутри страны»
Списывается при возврате товаров консигнанту часть таможенных платежей, приходящаяся на долю возвращенных товаров	9430 «Прочие операционные расходы»	3290 «Прочие отсроченные расходы»
Отражается возврат импортированного ранее товара по договорам консигнации		004 «Товары, принятые на комиссию»

Пример импорта товара по договорам консигнац

Предприятие оптовой торговли по договору консига ции завозит из-за рубежа (Таиланд) партию товаров (оде да детского ассортимента). ГТД оформлена 5 января 2006 а товар реализован 26 января 2006 г. в размере 92% о общего объема. Контрактная стоимость товара — 9 500 до США. Сумма комиссионного вознаграждения составляет 5 от стоимости реализации.

Курс доллара США составлял:

— на момент оформления ГТД и уплаты таможенн платежей — 1 168 сум. за 1 долл. США;

— на момент реализации товара — 1 172 сум. за 1 дол США.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Поступили товары на консигнацию 5 января	$9500	004		ГТД

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
2	Начислены и уплачены таможенные платежи:				
	таможенная пошлина (11096 × 10%)	1109,6	3290 6990	6990 5110	ГТД, выписка банка
	акцизный налог (11096 × 10%)	1109,6	3290 6990	6990 5110	ГТД, выписка банка
	НДС на импорт [(11096 + 1109,6 + 1109,6) × 20%]	2663,04	3290 6990	6990 5110	ГТД, выписка банка
	таможенный сбор (11096 × 0,002)	22,19	3290 6990	6990 5110	ГТД, выписка банка
3	Реализован консигнационный товар (92% × 9500) (8740 × 1172) : 2	5121,64	4010	6990	Счет-фактура
4	Отражается сумма комиссионного вознаграждения (0,5 × 8740 × 1172)	5121,64	4010	9030	Счет-фактура
5	Списана стоимость реализованного консигнационного товара (9500 × 92%)	$8740		004	Счет-фактура
6	Списаны таможенные платежи на долю реализованных товаров в момент реализации (92% × 4904,43)	4512,08	9430	3290	Справка-расчет

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Доку мент подтве дающ запи
			дебет	кредит	
7	Налоговые последствия:				
	Налог на валовой доход 20% [10243,28 − (5121,64 + 4491,66) × 20%]*	126,0	9810	6440	Справ расч
	В Дорожный фонд (10243,28 × 1%)**	102,43	9430	6450	Справ расч
	Отчисления на развитие школьного образования (10243,28 × 1%)***	102,43	9430	6460	Справ расч
	В Пенсионный фонд (10243,28 × 0,7%)****	71,70	9430	6470	Справ расч

** В пункте 8 Положения о порядке исчисления и упл налога на валовой доход предприятиями торговли и обществен питания (зарег. МЮ РУз 21.07.2003 г. № 1260), указано, что расчете налога на валовой доход исключается из объекта обл ния сумма таможенных платежей в доле на реализованный вар. Но при этом уточнено, какие платежи исключаются: та женная пошлина, акциз, НДС (не указана сумма таможен сбора).*

*** В Положении о порядке формирования доходов и расх вания средств Республиканского дорожного фонда при Минист стве финансов Республики Узбекистан от 21 августа 2003 г. № указано, что предприятия торговли отчисления в Республикан кий дорожный фонд производят от товарооборота за вычет НДС (ставка 1%).*

**** Положением о порядке исчисления и уплаты обязате ных отчислений на развитие школьного образования (зарег. М РУз 31.01.2005 г. № 1446) определено, что предприятия торго отчисления должны производить от товарооборота за вычет НДС по ставке 1%.*

***** По Положению об исчислении, уплате и распределен единого социального платежа и обязательных отчислений и взн сов на государственное социальное страхование (зарег. МЮ Р 6.04.2004 г. № 1333), объектом обложения обязательными отчис лениями для предприятий, осуществляющих посредническую де*

тельность по договорам консигнации, является объем реализованных товаров, включая стоимость консигнационного товара (ставка отчислений — 0,7%).

УЧЕТ УСЛОВНО ВЫПУЩЕННЫХ ТОВАРОВ

В особых случаях товары и транспортные средства оформляются как условно выпускаемые в соответствии с таможенным режимом «Выпуск для свободного обращения». При условном выпуске товары и транспортные средства контролируются таможенными органами и используются только в целях, в каких был разрешен их условный выпуск.

Как правило, условно выпускаются товары и транспортные средства, необходимые при чрезвычайных происшествиях, авариях, стихийных бедствиях, а также при строительстве особо важных объектов экономики, проведении симпозиумов, сельскохозяйственных работ и др. Разрешение на условный выпуск выдается при условии, что предприятие-заявитель представляет вместе с другими необходимыми документами и нормы расхода условно выпускаемых товаров. При этом выпуск осуществляется по предварительной декларации (ПД). Полное оформление ГТД производится по номеру и дате предварительной декларации.

При условном выпуске товары, на которые к предприятию-импортеру перешло право собственности, могут быть оприходованы на специально введенные счета баланса, например, 1011 «Материалы, условно выпущенные». А товары, права собственности на которые предприятие-импортер не имеет, следует отражать за балансом на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Отпуск товаров на нужды (или в производство) следует производить по нормам расхода и документам, по которым оформляется отпуск материалов (товаров) в обычном режиме. По расходу материалов (товаров) ответственные лица должны составить отчет (акт о списании), который должен утвердить руководитель предприятия.

Отражаются товары и транспортные средства, выпущенные условно по режиму «Выпуск для свободного обращения»		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление товара или транспортного средства при условном выпуске (право собственности к предприятию не перешло)	002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»	
Отражается списание товара или транспортного средства, поступившего как условно выпущенного с забалансового учета		002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»
Отражаются условно выпущенные товары и транспортные средства, право собственности на которые перешли к предприятию		
Отражаются транспортные средства, доставленные до таможенной территории Узбекистана	0820 «Приобретение основных средств»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражаются таможенные платежи и прочие расходы, возникающие при импорте и включаемые в первоначальную стоимость транспортных средств	0820 «Приобретение основных средств»	6990 «Прочие обязательства»
Переданы в эксплуатацию транспортные средства по стоимости на дату оформления полного ГТД	0100 Счета учета основных средств	0820 «Приобретение основных средств»
Приходуются товары по курсу ЦБ на дату заполнения полного ГТД	0720 «Оборудование к установке — импортное»; 1000 «Счета учета материалов»; 2900 «Товары»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Отражаются условно выпущенные товары и транспортные средства, право собственности на которые перешли к предприятию		
	Дебет	Кредит
Отражаются таможенные платежи и прочие расходы, включаемые в покупную стоимость товаров	0720 «Оборудование к установке — импортное»; 1000 «Счета учета материалов»; 2900 «Товары»	6990 «Прочие обязательства»
Отражены суммы НДС, принятые к зачету предприятиями-плательщиками НДС	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	6990 «Прочие обязательства»

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМПОРТИРУЕМЫХ РАБОТ И УСЛУГ

При импортировании работ и услуг уплачивается налог на добавленную стоимость. При этом он будет уплачиваться в том случае, если работы и услуги импортируются резидентами Узбекистана, и местом реализации является таможенная территория Республики Узбекистан. Другие таможенные платежи уплачиваются в том случае, если ввозится товар, необходимый для выполнения работ или оказания услуг (например, документированная информация, которая перемещается через таможню на дисках или других носителях).

В случаях оказания услуг зарубежным партнером на территории иностранных государств НДС с их стоимости уплачивать не нужно. Для подтверждения факта выполнения работ (реализации услуг) за пределами Узбекистана нужно представить внешнеэкономический контракт и акт приемки-сдачи выполненных работ, в которых указано место реализации работ (услуг).

В некоторых случаях предприятия должны удержать налог на доходы своих инопартнеров-нерезидентов у источника выплаты (если нет международных соглашений об

избежании двойного налогообложения между Узбекис
и государством, к которому принадлежит инопарт

В учете налог на добавленную стоимость при и
тировании работ и услуг будет записан так:

Предприятием отражается налог на добавленную стоим при импортировании работ и услуг		
	Дебет	Кредит
Отражается налог на добавленную стоимость при импорте работ и услуг, включаемый в покупную стоимость товаров	0820 «Приобретение основных средств»; 0830 «Приобретение нематериальных активов»	6990 «Проч обязательств
Отражается налог на добавленную стоимость при импорте работ и услуг и его зачет	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	6990 «Проч обязательств

Пример импорта транспортных услуг.

Предприятие завозит фрукты из Ирана, использу томобильный транспорт страны-поставщика. Транс ные услуги оказывает специализированная организация, чиная с момента загрузки товара до отгрузки на с покупателя в г.Ташкенте. Стоимость услуг состав 12 тыс. долл. США. При этом 80% транспортных у приходится на территорию вне Узбекистана. НДС по порту следует рассчитывать только со стоимости тр портных услуг, оказанных на территории Узбекистана, есть с 2 400 долл. США (12 000 × 0,2). Если предположи что курс доллара составлял на момент подписания а выполненных услуг и представления инвойса — 1 168 сум 1 долл. США, то сумма НДС составит 560 640 сум. (2 40 1168 × 0,2).

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭКСПОРТА ТОВАРОВ

Экспорт товаров предполагает вызов товаров с таможенной территории без обязательства об обратном ввозе. Вывоз товаров может осуществляться на основании контракта на поставку товара, который может быть заключен непосредственно между предприятием-производителем продукции — товара и иностранным покупателем либо через посредника.

Предприятия-экспортеры продукции собственного производства могут вывозить товары за СКВ без предоплаты, открытия аккредитива при наличии полиса страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков или при наличии гарантии банка покупателя (пункт 2 Указа Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 г. № УП-1871 «О дополнительных мерах по стимулированию экспорта товаров (работ, услуг)»). Но это положение не распространяется на экспорт таких сырьевых товаров, как хлопковое волокно, хлопчатобумажная пряжа, линт хлопковый, нефть сырая, газовый конденсат, нефтепродукты, газ природный, электроэнергия, драгоценные металлы, цветные и черные металлы, прокат цветных и черных металлов, лом и отходы цветных и черных металлов (перечень определен Приложением № 2 Указа).

Срок поступления выручки не должен превышать 60 дней. При вывозе продукции за рубеж через торговые

дома, собственные и Торгово-промышленной палат бекистана, срок поступления выручки не должен пр шать 180 дней. При задержке поступления валютно ручки более чем на 30 банковских дней предусм штраф в размере 100% от не поступившей суммы (пу ПКМ РУз от 29 июня 2000 г. № 245 «О мерах по д нейшему развитию и укреплению внебиржевого ва ного рынка»).

Налог на добавленную стоимость

Экспорт товаров за СКВ, включая поставки в ст СНГ, облагается по нулевой ставке (статья 72 Налого кодекса). Определяющим фактором является вывоз то с таможенной территории Узбекистана. Льгота предос лена предприятиям-экспортерам собственной продук

Для применения нулевой ставки при экспорте т ров необходимо наличие следующих документов:

— контракт (или копия контракта, заверенная в тановленном порядке);

— ГТД с отметками таможенного органа, произв щего таможенное оформление товара;

— платежные документы и выписка из банка, по верждающие оплату иностранным лицом экспортируе товаров;

— товаросопроводительные документы, подтвержда щие отправку товаров в страну назначения (пункт Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога добавленную стоимость по производимым и реализуем товарам (работам, услугам) (зарег. МЮ РУз 29.04.200 № 1238).

Сумма налога на добавленную стоимость принима ся к зачету при экспорте товаров только при подтвер дении факта вывоза товаров с территории Узбекистана поступлении на счет предприятия валютной выручки экспорта (пункт 37 вышеназванной Инструкции). Сч том-фактурой по экспортируемым товарам (работам, у лугам) является грузовая таможенная декларация.

При вывозе собственной продукции экспортер пр меняет нулевую ставку НДС, но если валютная выруч

не поступила в установленные сроки, к экспортеру применяют вышеуказанные штрафные санкции.

Отрицательная разница по НДС (превышение суммы НДС, относимой в зачет, над суммой начисленного НДС по облагаемым оборотам по нулевой ставке) подлежит возврату.

Отрицательная разница по НДС подлежит возврату или направляется на погашение задолженности перед внебюджетным Пенсионным и Республиканским дорожным фондами при Министерстве финансов, а также в счет уплаты платежей (в том числе авансовых) предприятия за товары (работы, услуги) предприятиям-поставщикам с погашением последними задолженности по налогам, сборам и платежам в бюджет, включая задолженность по обязательным отчислениям во внебюджетный Пенсионный и Республиканский дорожный фонды при Министерстве финансов.

Возврат отрицательной разницы по НДС осуществляется в соответствии с Положением о возмещении хозяйствующим субъектам отрицательной разницы по налогу на добавленную стоимость, образовавшейся в результате применения нулевой ставки (зарег. МЮ РУз 22.03.2005 г. № 1460).

Возврат отрицательной разницы по НДС производится в следующем порядке:

1. Предприятие
представляет в налоговую инспекцию по месту регистрации соответствующие документы

2. Районная налоговая инспекция
— принимает документы под роспись ответственного работника с указанием перечня и количества принимаемых документов, — в течение трех рабочих дней проверяет обоснованность применения нулевой ставки по НДС, наличие и достоверность документов, — принимает решение (положительное или отрицательное), — при принятии положительного решения о возврате (полностью или частично) не позднее трех рабочих дней со дня получения заявления предприятия:

a) заверяет все экземпляры представленного заявителем р
чета суммы отрицательной разницы по НДС,
b) оформляет заключение и представляет его в вышестоящ
государственное налоговое управление для дальнейшего р
смотрения

3. Государственное налоговое управление

— не позднее двух рабочих дней после получения заключе
проверяет обоснованность полученного заключения,
— представляет проверенное заключение в Государственн
налоговый комитет Республики Узбекистан либо отказыва
возврате отрицательной разницы по НДС

4. Государственный налоговый комитет Республики Узбек

в течение двух рабочих дней со дня получения проверяет
обоснованность заключения, утверждает и передает его в
Министерство финансов Республики Узбекистан для возвр
отрицательной разницы по НДС либо отказывает в возвра

5. Министерство финансов

— соответствующее отраслевое управление МФ рассматрив
заключение не позднее шести рабочих дней со дня предста
ления Государственным налоговым комитетом,
— подготавливает предложение о возврате предприятию отр
цательной разницы по НДС,
— предложение подписывается заместителем министра фи
нансов и передается в Главное управление Государственного
бюджета для исполнения либо отказывает в возврате,
— Главное управление Государственного бюджета возвраща
отрицательную разницу по НДС и письменно уведомляет об
этом Государственный налоговый комитет с приложением к
письменному уведомлению копий платежных поручений по
возвращенным суммам отрицательной разницы

6. Государственный налоговый комитет

уведомляет соответствующие органы государственной
налоговой службы о возврате отрицательной суммы НДС

7. Налоговая инспекция

отмечает в карточках лицевых счетов предприятий об
уменьшении отрицательной разницы по НДС на суммы,
указанные в копиях платежных поручений

Отказ в возврате отрицательной разницы по НДС принимается при представлении неполного перечня документов или недостоверных и неправильно оформленных документов. Отказ в возврате отрицательной разницы по НДС выдается в письменной форме, с указанием причин и оснований отказа.

Для возврата сумм отрицательной разницы предприятие представляет следующие документы в 4 экземплярах:

— заявление о возврате в произвольной форме;

— акт сверки задолженности предприятия по налогам, сборам и платежам в бюджет, в том числе акт сверки задолженности по обязательным отчислениям в Пенсионный и Республиканский дорожный фонды при МФ, заверенный налоговой инспекцией;

— расчет суммы отрицательной разницы по НДС, подписанный руководителем и главным бухгалтером;

— сведения о суммах и датах возмещения по отрицательной разнице, произведенных ранее и подтвержденных налоговой инспекцией;

— дополнительные документы в зависимости от условий применения нулевой ставки — копия контракта с иностранным покупателем, копия выписки с валютного счета о поступлении валютной выручки в полном объеме, копия ГТД с отметками таможенных органов, копии товаросопроводительных документов (все копии должны быть заверены подписями должностных лиц предприятия и скреплены печатью);

— дополнительные документы в случае направления отрицательной разницы на погашение задолженности перед Пенсионным и Дорожным фондами и поставщиками — копии договоров поставки товаров (работ, услуг) и копии первичных документов по отпуску товаров (работ, услуг) (копии документов должны быть заверены подписями должностных лиц и скреплены печатью), акты сверок задолженности предприятия перед предприятиями-поставщиками и акты сверок задолженности предприятий-поставщиков по налогам, сборам и платежам в бюджет, заверенные налоговой инспекцией.

Не облагаются НДС услуги по транспортировке, погрузке, разгрузке, перегрузке экспортируемых товаров

(пункт 28 статьи 71 Налогового кодекса, подпун
пункта 25 Инструкции о порядке исчисления и у
налога на добавленную стоимость по производим
реализуемым товарам (работам, услугам) (зарег. МЮ
29.04.2003 г. № 1238). К услугам по транспортиро
обслуживанию экспортируемых за пределы Респуб
Узбекистан товаров относятся услуги по перевозке,
педированию, погрузке, разгрузке и перегрузке при оф
лении их международными перевозочными докумен

Поставки товаров на экспорт не облагаются та
акцизным налогом в соответствии со статьей 80 На
вого кодекса. Исключение может быть сделано дл
дельных товаров по перечню, определяемому Кабин
Министров Республики Узбекистан.

Налог на доход (прибыль) и налог на имуществ

Доход (прибыль) от реализации товаров на эк
определяется в установленном порядке в соответст
Налоговым кодексом Республики Узбекистан и Пол
нием о составе затрат. При этом предприятия-экспор
налог на прибыль и налог на имущество рассчитыва
уплачивают в зависимости от доли экспорта товаров
ственного производства за свободно конвертируемую
люту в общем объеме реализации:

— при доле экспорта от 15 до 30% — установле
ставки налога на доходы (прибыль) и налога на им
ство снижаются на 30%;

— при доле экспорта от 30% и более — установ
ные ставки налогов снижаются в два раза.

Эти льготы установлены пунктом 1 Указа Президе
Республики Узбекистан от 5 июня 2000 г. № УП-261
дополнительных мерах по стимулированию производ
лей экспортной продукции».

Следует обратить внимание на то, что вышеназ
ные льготы могут применять предприятия всех форм
ственности, производящие экспортную продукцию и
лизующие ее самостоятельно или через специализ
ванные внешнеторговые объединения и фирмы, явл
шиеся структурными подразделениями министерств,

домств, корпораций, концернов, ассоциаций и компаний. Эти льготы не распространяются на торгово-посреднические предприятия, а также на производственные предприятия, экспортирующие за свободно конвертируемую валюту сырьевые товары — хлопковое волокно, хлопчатобумажную пряжу, линт, нефть, нефтепродукты, газовый конденсат, газ природный, электроэнергию, драгоценные, цветные и черные металлы. Эти ограничения по льготам для экспортеров установлены пунктом 3 вышеназванного Указа Президента Республики Узбекистан.

Единый налоговый платеж

Для предприятий-экспортеров, являющихся плательщиками единого налогового платежа, установлены льготы в виде снижения ставки единого налогового платежа (пункт 15 Положения «О порядке исчисления и уплаты единого налогового платежа» (зарег. МЮ РУз 2.08.2005 г. № 1501).

Для предприятий-экспортеров, у которых доля экспорта товаров (работ, услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту составляет:

от 15% до 30% в общем объеме реализации — установленная ставка снижается на 30%;

от 30% и более в общем объеме реализации — установленная ставка снижается в два раза.

Эти льготы не распространяются на предприятия, экспортирующие вышеуказанные сырьевые товары.

Таможенные платежи

В соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 г. № УП-1871 «О дополнительных мерах по стимулированию экспорта товаров (работ, услуг)» с 1 ноября 1997 г. отменены экспортные таможенные пошлины на все виды вывозимых товаров (работ, услуг). Предприятия-экспортеры должны уплачивать сборы за таможенное оформление.

Обязательная продажа части валютной выручки

Предприятия, получающие выручку в иностран валюте за экспортированные товары и услуги, дол производить обязательную продажу части валютной ручки (50%) в соответствии с пунктом 10 Приложе № 1 к ПКМ РУз от 29 июня 2000 г. № 245 «О мера дальнейшему развитию и укреплению внебиржевого лютного рынка». Обязательная продажа децентрализов ной валютной выручки должна производиться не позд пяти банковских дней с даты поступления выручки транзитный валютный счет предприятия. На основа пункта 3 «е» этого же Приложения № 1 микрофирм малые предприятия освобождены от обязательной про жи части валютной выручки, поступившей от экспо товаров (работ, услуг) собственного производства.

Свободно конвертируемая валюта

В качестве обязательного условия при вывозе товар и при применении льгот является получение выручки СКВ. **Свободно конвертируемая валюта** — валюта, свобо но и неограниченно обмениваемая на другие иностра ные валюты. Конверсия (обмен) может быть полной, кот она производится на любую иностранную валюту, и ч стичной, когда валюта данной страны обменивается лиш на некоторые валюты и не по всем операциям междун родного платежного оборота (*Классификатор характер сделки, Приложение № 6 к Инструкции о порядке з полнения грузовой таможенной декларации* (зарег. МЮ *РУз 3.11.1999 г. № 834*). Учитывая, что в Положении порядке приема наличной иностранной валюты на тер ритории Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУ *12.08.2002 г. № 1165*) рекомендовано принимать в каче стве оплаты такие валюты, как доллары США, англий ские фунты стерлингов, ЕВРО, швейцарские франки японские иены, то налоговые органы руководствуются именно этим списком валют при применении льгот к предприятиям-экспортерам.

Учет экспорта товаров

Бухгалтерский учет экспортных операций ведется в порядке, определенном 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», Положением о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, статистической и иной отчетности (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 17.09.2004 г. № 1411) и др.

При экспорте продукция считается отгруженной с момента таможенного оформления ГТД. Соответственно, с этой даты предприятие признает доход и начинает отсчет своих налоговых обязательств.

Суммы, подлежащие оплате покупателем, поставщик учитывает по дебету счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков», которые состоят из:

— стоимости отгруженной (отпущенной) продукции по договорным (продажным) ценам;

— стоимости тары в случаях оплаты тары сверх договорной цены продукции;

— расходов по транспортировке продукции до пункта, обусловленного договором, и погрузке ее в транспортные средства, подлежащие оплате покупателем сверх договорной цены готовой продукции (могут быть выполнены собственными силами и транспортом поставщика или выполнены специализированной автотранспортной организацией, железнодорожным транспортом, авиацией, речным и морским транспортом и другими организациями или физическими лицами);

— налога на добавленную стоимость.

Счет 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» корреспондирует с кредитом счета 9010 «Доходы от реализации готовой продукции».

Себестоимость реализованной готовой продукции списывается с кредита счетов группы 2800 в дебет счета 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции».

В конце отчетного периода счета 9010 и 9110 подлежат закрытию на счет 9910 «Конечный финансовый результат».

Отражается экспорт готовой продукции		
	Дебет	Кредит
Списана фактическая производственная себестоимость реализованной продукции	9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»	2810 «Готовая п дукция на скла
Отражается доход от реализации готовой продукции	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9010 «Доходы реализации гото продукции»
Начислен НДС (ставка 20%)*	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	6410 «Задолжен ность по платеж в бюджет (по видам)»
Отражаются услуги транспортно-экспедиторских организаций при экспорте продукции	9410 «Расходы по реализации»	6990 «Прочие обязательства»
Отражаются таможенные платежи	9430 «Прочие операционные расходы»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается поступление на транзитный валютный счет выручки за отгруженную продукцию	5211 «Транзитный валютный счет»	4010 «Счета к по лучению от поку пателей и заказ чиков»

** Нулевая ставка по НДС в учете не отражается.*

***Пример** экспорта продукции собственного про водства (предприятие-плательщик общеустановленных н логов, нулевая ставка НДС).*

Предприятие экспортирует промышленную продукц собственного производства на сумму 10 000 долл. США

Себестоимость поставляемой продукции составля 8 750 тыс. сум.

Налог на добавленную стоимость по приобретенн материалам для производства продукции на экспорт согл но полученным счетам-фактурам составил 1 400 тыс. су

1 ноября покупатель произвел оплату.

8 ноября предприятие оформило ГТД на экспорт продукции.

9 ноября предприятие представило поручение банку на обязательную продажу части валютной выручки.

Курс доллара ЦБ РУз составлял:

— на дату оплаты — 1 045 сум. за 1 долл. США;

— на дату оформления ГТД — 1 046 сум. за 1 долл. США;

— на дату продажи — 1 047,5 сум. за 1 долл. США (курс продажи равен курсу ЦБ).

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Поступила оплата от покупателя (10000 × 1045)	10450	5211	6310	Выписка банка
2	Отражена реализация продукции (10000 × 1046)	10460	4010	9010	Договор, ГТД, счет-фактура
3	Списана себестоимость реализованной продукции	8750	9110	2810	Расчет себестоимости отгруженной продукции
4	Начислен и оплачен таможенный сбор (10460000 × 0,2%)	20,92	9410 6990	6990 5110	ГТД, выписка банка
5	Принят к зачету НДС	1400	6410	4410	ГТД (счет-фактура), выписка банка
6	Отражена курсовая разница (1046 – 1045) × 10000 и зачет аванса	10 10460	9620 6310	6310 4010	Справка-расчет бухгалтерии

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
7	Отражена обязательная продажа части валютной выручки (10000 × 50% × 1047,5)	5237,5	5530 5110	5211 5530	Выписки банка, справка-расчет бухгалтерии
8	Отражена курсовая разница на день продажи валюты (1047,5 – 1045) × 10000	25	5211	9540	Справка-расчет бухгалтерии
9	Переводится остаток выручки на первичный валютный счет ($5000 × 1047,5)	5237,5	5210	5211	Выписки банка

Пример экспорта продукции собственного производства (предприятие-плательщик единого налогового платежа).

Предприятие-плательщик единого налогового платежа экспортирует промышленную продукцию собственного производства за СКВ на сумму 10 000 долл. США. Себестоимость поставляемой продукции составляет 8 750 тыс. сум. Доля экспорта собственной продукции составляет 45% от общего объема реализации.

Курс доллара ЦБ РУз составлял:

— на дату отгрузки (оформления ГТД) — 1 045 сум. за 1 долл. США;

— на дату оплаты — 1 046 сум. за 1 долл. США.

Выручка от реализации готовой продукции и доходы от финансовой деятельности (сальдо между положительной и отрицательной курсовой разницей) составляют валовую выручку предприятия, подлежащую обложению единым налоговым платежом по ставке 6,5%, так доля экспорта превышает 30%.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражена реализация продукции ($10000 × 1045)	10450	4010	9010	Договор, ГТД, счет-фактура
2	Списана себестоимость реализованной готовой продукции	8750	9110	2810	ГТД
3	Начислен таможенный сбор (10450000 × 0,2%)	20,9	9430	6990	ГТД
4	Поступление оплаты от покупателя ($10000 × 1046)	10460	5211	4010	Выписка банка
5	Отражается положительная курсовая разница (1046 – 1045) × 10000	10	4010	9540	Справка-расчет бухгалтерии
6	Начислен единый налоговый платеж (доля экспорта собственной продукции за СКВ составляет более 30%) (10450000 + 10000) × 6,5%	679,9	9810	6410	Расчет по единому налоговом платежу

Предприятия малого бизнеса могут экспортировать продукцию собственного производства за наличную иностранную валюту в соответствии с Положением о порядке приема наличной иностранной валюты на территории Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУз 12.08.2002 г. № 1165).

Наличная иностранная валюта за экспортируемую продукцию принимается в кассах уполномоченных банков. При этом обязательными условиями приема наличной иностранной валюты являются:

— наличие контракта, поставленного на учет в у
номоченном банке и таможенных органах в установ
ном порядке;

— наличие таможенной декларации (Т-6), подтв
дающей ввоз наличной иностранной валюты физичес
лицом-нерезидентом, или справки уполномоченного ба
о снятии наличной иностранной валюты со счета фи
ческого лица-нерезидента.

Уполномоченные банки:

— в случае, если сумма ввезенной наличной ино
ранной валюты согласно таможенной декларации пре
шает сумму вносимой наличной иностранной валю
указывают в таможенной декларации дату и сумму п
нятой наличной иностранной валюты в кассы банка п
ставлением соответствующей отметки (оригинал тамож
ной декларации возвращается нерезиденту, копии п
шиваются в кассовые документы дня и в соответств
щие дела);

— в случае, если сумма ввезенной наличной ино
ранной валюты согласно таможенной декларации ра
сумме вносимой наличной иностранной валюты, подш
вают оригинал таможенной декларации в кассовые до
менты дня, копии — в соответствующие дела.

Только после приема наличной иностранной валю
в кассы уполномоченных банков от нерезидентов Уз
кистана предприятия экспортируют товары в соответств
с заключенными контрактами и оформленной в устано
ленном порядке «Справки о расчетах». Наличная ино
ранная валюта зачисляется на счета экспортеров не по
нее следующего банковского дня.

***Пример экспорта продукции собственного про
водства за наличную иностранную валюту (предприяти
плательщик единого земельного налога).***

*Малое сельскохозяйственное предприятие-плательщ
единого земельного налога реализует яблоки в Республи
Казахстан за наличную валюту на сумму 4 500 долл. США*

*Себестоимость поставляемой продукции составляе
875 тыс. сум.*

*25 октября покупатель произвел оплату, а предприя
тие оформило ГТД на вывоз продукции.*

Курс доллара ЦБ РУз составил на момент оплаты и оформления ГТД 1045 сум. за 1 долл. США.

Следует отметить, что объектом налогообложения предприятий-сельскохозяйственных товаропроизводителей является площадь, а для предприятий Ташкентской, Самаркандской и Сурхандарьинской областей — стоимость земельного участка, предоставленного во владение, в пользование или аренду для ведения сельского хозяйства. Поэтому выручка (даже и в иностранной валюте) никак с расчетом единого земельного налога не связана. Но бухгалтерские записи, отражающие реализацию продукции, выполняются сельскохозяйственными товаропроизводителями в установленном порядке.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражена реализация продукции и оплата покупателем (4500 × 1045)	4702,5	4010 5211 5210	9010 4010 5211	ГТД, счет-фактура, выписка банка
2	Списание себестоимости реализованной продукции	875	9110	2810	Расчет бухгалтерии

Сельскохозяйственные товаропроизводители могут закупать сельскохозяйственную продукцию других производителей и после ее переработки экспортировать. Продукция также будет считаться продукцией собственного производства, но при этом деятельность (по переработке) будет рассматриваться как производственная. А это значит, что в подобных случаях сельскохозяйственное предприятие должно вести раздельный учет и по производственной деятельности платить общеустановленные налоги (пункт 5 Инструкции о порядке исчисления и уплаты единого земельного налога сельскохозяйственными товаропроизводителями (зарег. МЮ РУз 5.03.2002 г. № 1102).

При этом микрофирмам и малым предприятиям п доставляется право выбора системы налогообложения (е ный налоговый платеж или налог на прибыль и налог добавленную стоимость).

Является ли продукция собственной или не явл ся, следует решать, руководствуясь специальными П вилами определения продукции собственного произво ства, поставляемой на экспорт (зарег. МЮ РУз 8.04.199 № 420). Под продукцией собственного производства пр приятий понимается продукция, которая полностью п изведена на данном предприятии или подвергнута пе работке с соблюдением следующих основных требован

— наличие в случаях, установленных действующ законодательством, специального разрешения на осу ствление соответствующего вида деятельности;

— использование собственных, в том числе арен ванных основных и оборотных фондов в виде материа ных и(или) финансовых ресурсов;

— осуществление работниками, постоянно заняты на данном предприятии, основных технологических пр цессов производства продукции;

— изменение классификации изготовленной проду ции по первым четырем знакам (для нефтеперерабаты ющих предприятий — по последним трем знакам) цифр рового кода позиции Товарной номенклатуры внешне экономической деятельности (ТН ВЭД) по отношению исходным сырью и материалам, необходимым для ее пр изводства (за исключением сырьевой продукции пре приятий отраслей добывающей промышленности);

— содержание в стоимости конечной продукции предназначенной для экспорта, не менее 30% добавле ной на данном предприятии стоимости (за исключени сырьевой продукции предприятий отраслей добывающе промышленности нефте-, газодобывающей и нефте-, г зоперерабатывающей промышленности Национальн корпорации «Узбекнефтегаз», для которых устанавлив ются дополнительные условия определения продукции со ственного производства, и продукции, полученной пос переработки давальческого сырья. В последнем случае дл владельца сырья продукцией собственного производств является продукция, полученная после переработки сырь

за вычетом той части продукции, которая остается в распоряжении перерабатывающего предприятия в качестве платы за переработку, а для перерабатывающего предприятия — продукция, остающаяся в его распоряжении в качестве платы за переработку или полученная из сырья, купленного у предприятия. По отдельным видам продукции решение об отнесении продукции к собственному производству может приниматься МВЭСИТ совместно с ГТК РУз и соответствующими министерствами и ведомствами).

При соблюдении вышеперечисленных условий продукция может считаться собственной готовой продукцией, при экспорте которой предприятие может пользоваться установленными льготами. То есть если сельскохозяйственный товаропроизводитель выращивает лук и поставляет его на экспорт, для него эта операция является экспортом собственной продукции. Но если он прикупает тот же лук у другого производителя и после затаривания считает ее своей готовой продукцией и так же использует льготы как экспортер, то это является нарушением налогового законодательства, так как эта деятельность является торговой, а операции по затариванию — это предреализационные операции (расходы по реализации).

Торгово-посреднические организации также могут вывозить товары на экспорт. Но при этом они должны:

— обеспечить 100%-ную предоплату валютной выручки или 100%-ный аккредитив;

— не применять нулевую ставку по НДС и льготы по налогу на доход и имущество как предприятия-экспортеры;

— обеспечить обязательную продажу 50% выручки, полученной в иностранной валюте, не позднее пяти банковских дней с даты получения выручки на транзитный валютный счет.

Пример экспорта товаров торгово-посреднической организацией.

Торговое предприятие, расположенное в пос. Занги-ата Ташкентской области, экспортирует ранее приобретенные внутри страны товары на сумму 10 000 долл. США. Покупная стоимость товара 8 750 тыс. сум.

Курс валюты составил:

— на дату поступления выручки — 1 037 сум. за 1 до
США;

— на дату отгрузки — 1 040 сум. за 1 долл. США.

Торговое предприятия при экспорте товаров должн
уплачивать в бюджет налог на валовой доход и налог
имущество на основании пункта 2 Положения о поряд
исчисления и уплаты налога на валовой доход предприяти
ми торговли и общественного питания (зарег. МЮ Р
21.07.2003 г. № 1260).

В состав своего валового дохода предприятие должн
включить разницу между покупной и продажной стоимо
тью реализованных товаров 1 650 тыс. сум. (10 400 – 8 750
Если предположить, что больше никаких хозяйственны
операций предприятие не проводило, то в данной ситуац
отрицательная курсовая разница 30 тыс. сум. налогообла
гаемую базу не уменьшает.

Сумма налога на валовой доход составит 297 тыс
сум. (1 650 × 18%).

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Получена предоплата ($10000 × 1037)	10370	5211 5210	6310 5211	Договор купли-продажи, выписка банка
2	Отражение реализации товара ($10000 × 1040)	10400	4010	9020	ГТД, счет-фактура
3	Списание себестоимости реализованных товаров	8750	9120	2910	Справка-расчет
4	Отражение курсовой разницы (1040 – 1037) × 10000	30	9620	6310	Справка-расчет

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
5	Зачтена сумма предоплаты за товар	1040	6310	4010	Справка-расчет
6	Начисление таможенных сборов 10400000 × 0,2%	20,8	9430	6990	ГТД
7	Начислен налог на валовой доход (10400000 − 8750000) × 18%	297	9810	6410	Справка-расчет

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭКСПОРТА ТОВАРОВ ПО ДОГОВОРАМ КОМИССИИ

В начальный период внешнеэкономической деятельности многие предприятия привлекают посредников, имеющих разностороннюю информацию о рынке, потенциальных покупателях, их платежеспособности и др.

Взаимоотношения экспортера и посредника зависят от вида заключенного между ними договора. Чаще в практике используются два вида договоров при реализации товаров: договор поручения и договор комиссии.

По договору поручения одна сторона (поверенный) обязуется совершить от имени и за счет другой стороны (доверителя) определенные юридические действия. По сделке, совершенной поверенным, права и обязанности возникают непосредственно у доверителя (статья 817 ГК РУз). То есть посредник (поверенный) берет на себя обязательство найти покупателя для экспортера и заключить с ним контракт. Контракт заключается от имени экспортера и за его счет. Экспортер (доверитель) обязуется за оказанную услугу выплатить посреднику вознаграждение. Сторонами контракта будут экспортер-поставщик и иностранный покупатель. Бухгалтерский учет при экспорте

по договору поручения будет вестись в том же порядк как если бы продукция экспортировалась предприятие самостоятельно. В учете проводится дополнительная з пись на сумму вознаграждения посреднику.

Отражаются оплата услуг посредника при экспорте готовой продукции		
	Дебет	Кредит
Отражается вознаграждение посреднику за услуги при реализации товаров	9410 «Расходы по реализации»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается НДС и зачет в составе услуг посредника	4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)»; 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	6990 «Прочие обязательства»; 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет (по видам)»
Отражается оплата услуг посредника	6990 «Прочие обязательства»	5110 «Расчетный счет»

Если посредник понес расходы в иностранной валюте (не предусмотренные договором и сверх его вознаграждения), то ему возмещаются расходы в иностранной валюте при условии, что он является нерезидентом Узбекистана. При этом предприятие-доверитель обязано при начислении доходов, в том числе в виде возмещения ранее понесенных расходов, удержать налог у источника выплаты на основании статьи 30 Налогового кодекса (если международным договором не предусмотрено иное). С посредником-резидентом расчеты можно проводить только в национальной валюте — в сумах.

По договору комиссии, который регулируется статьями 832-848 ГК РУз, комиссионер (консигнатор) обязуется по поручению комитента (консигнанта) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента. Комитент обязан уплатить вознаграждение комиссионеру, а комиссионер дол-

жен выполнить все обязательства и осуществить все права, вытекающие из сделки, заключенной им с третьим лицом. Кроме того, комитент помимо уплаты комиссионного вознаграждения, а в соответствующих случаях и дополнительного вознаграждения за делькредере, обязан возместить комиссионеру израсходованные им по исполнению комиссионного поручения суммы.

При этом по сделке, совершенной комиссионером с третьим лицом, приобретает права и становится обязанным комиссионер, хотя бы комитент и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки.

Расчеты между комитентом и комиссионером, то есть кто должен получать денежные средства от реализации — комитент-собственник товара или комиссионер-исполнитель, могут проводиться в том порядке, который определен договором комиссии. Статья 839 ГК РУз закрепляет право комиссионера удержать причитающиеся ему по договору комиссии суммы из всех сумм, поступивших к нему за счет комитента. То есть по ГК допускаются варианты расчетов с участием и без участия комиссионера в них.

Но при осуществлении экспортных операций с участием посреднических организаций следует помнить о таких требованиях, как:

— вся выручка в иностранной валюте, полученная от экспорта товаров, должна быть зачислена на счета предприятий-экспортеров в установленном Центральным банком порядке (пункт 2 Положения о валютном контроле по экспортно-импортным операциям (Приложение к Указу Президента РУз от 20 апреля 1994 г. № УП-837). Запрещается переуступать выручку (часть) путем применения трансферабельных аккредитивов и иных платежных документов, осуществляемых в пользу других юридических лиц;

— выручка в иностранной валюте может быть зачислена на счета в иностранных банках за рубежом только с разрешения Центрального банка. В противном случае это квалифицируется как сокрытие валютной выручки.

Таким образом, при экспорте товаров договор комиссии может быть заключен только на условиях поступления валютной выручки непосредственно предприятию-

собственнику товара, то есть комиссионер в расчетах участвовать не должен.

Реализация продукции у комитента без участия комиссионера в расчетах предполагает, что денежные средства за товар покупатель перечисляет комитенту, а комитент перечисляет комиссионеру его вознаграждение. В бухгалтерском учете такой вариант расчетов отражается в нижеприведенном порядке:

Комитент отражает экспорт продукции через комиссионера		
	Дебет	Кредит
Отражена передача продукции комиссионеру	2830 «Готовая продукция, переданная на комиссию»	2810 «Готовая продукция на складе»
Отражается доход от реализации продукции по отчету комиссионера о вывозе товара и оформлении ГТД в режиме экспорта	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9010 «Доходы от реализации готовой продукции»
Начислен НДС по реализованной продукции	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	6410 «Задолженность по платежам в бюджет по видам»
Списана себестоимость реализованной продукции	9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»	2830 «Готовая продукция, переданная на комиссию»
Начислено вознаграждение комиссионеру	9410 «Расходы по реализации»	6990 «Прочие обязательства»
Принят к зачету НДС по сумме комиссионного вознаграждения	4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет по видам»; 6410 «Задолженность по платежам в бюджет по видам»	6990 «Прочие обязательства»; 4410 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет по видам»
Перечислена сумма комиссионного вознаграждения	6990 «Прочие обязательства»	5110 «Расчетный счет»

Комитент отражает экспорт продукции через комиссионера		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление денежных средств от покупателя продукции	5211 «Транзитный валютный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Доход от экспорта продукции предприятие-комитент признает в момент оформления ГТД в режиме экспорта. То есть, если при обычной комиссии (реализация на территории Узбекистана), доход признается после реализации товара комиссионером покупателю на основании отчета комитенту, то при экспорте отчет и признание дохода следуют в момент вывоза товара с таможенной территории Узбекистана и оформления ГТД в режиме экспорта. С момента вывоза товара и оформления ГТД начинается отсчет 60 календарных дней, в течение которых выручка должна поступить на транзитные валютные счета экспортеров (при непоступлении валютной выручки более чем на 30 банковских дней к предприятию-экспортеру применяются штрафные санкции). Выручкой при экспорте товаров является стоимость, заявленная в ГТД согласно контракту.

При экспорте товаров за СКВ по договору комиссии (через посредника) предприятия-экспортеры не могут применять нулевую ставку по НДС.

При экспорте товаров, как было отмечено выше, сумма НДС может быть принята к зачету только при подтверждении факта вывоза товаров с территории Узбекистана и поступлении на счет предприятия валютной выручки от экспорта. Это положение распространяется и на сумму НДС по комиссионному вознаграждению, уплачиваемому посреднику-нерезиденту по экспортной операции.

Предприятия-экспортеры собственной продукции, вывозящие товары по договору комиссии, не могут применять льготу по налогу на доход (прибыль) и налогу на имущество в виде уменьшения ставок налога в зависимости от доли экспорта в общем объеме реализации, так как она предоставляется только тем предприятиям, кото-

рые производят экспортную продукцию и реализуют е самостоятельно или через специализированные внешне торговые объединения и фирмы, являющиеся структур ными подразделениями министерств, ведомств, корпора ций, концернов, ассоциаций и компаний.

Пример учета экспорта продукции собственного производства по договору комиссии.

Предприятие экспортирует продукцию собственного производства по договору комиссии на сумму 10 000 долл. США.

Фактическая себестоимость продукции составляет 7 750 000 сум.

Стоимость услуг комиссионера — 200 долл. США, в том числе НДС — 33,3. По договору оплата комиссионеру производится после поступления выручки по курсу на момент ее поступления.

Курс доллара США ЦБ РУз составлял:

— на момент отгрузки товара и оформления ГТД — 1 045 сум. за 1 долл. США;

— на момент поступления выручки — 1 046 сум. за 1 долл. США;

— на момент оплаты услуг комиссионера — 1 046 сум. за 1 долл. США.

Предприятие — плательщик налога на прибыль и НДС.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражается обеспечение обязательств и платежей — полученные	10000$	008		Гарантия банка покупателя
2	Отражается передача продукции на реализацию по договору комиссии	7750	2830	2810	Акт приема-передачи, накладная
3	Отражена реализация продукции (8333 × 1045)	8708	4010	9010	Договор, ГТД, счет-фактура

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
4	Отражается НДС (1667 × 1045)	1742	4010	6410	ГТД, счет-фактура
5	Отражается себестоимость отгруженной продукции	7750	9110	2830	ГТД, счет-фактура
6	Начислен таможенный сбор (10450000 × 0,2%)	20,9	9430	6990	ГТД
7	Поступила выручка за экспортированный товар (10000 × 1046)	10460	5211	4010	Выписка банка
8	Отражается списание обеспечения обязательств и платежей — полученные	10000$		008	Выписка банка
9	Отражена курсовая разница (с момента возникновения задолженности до момента оплаты) (10460000 – 10450000)	10	4010	9540	Справка-расчет бухгалтерии
10	Отражаются услуги комиссионера (166,7 × 1046)	174,368	9410	6990	Счет-фактура, справка-расчет бухгалтерии
11	Принят к зачету НДС (33,3 × 1046)	34,832	4410 6410	6990 4410	Счет-фактура, справка-расчет бухгалтерии
12	Отражается оплата услуг комиссионера	209,2	6990	5110	Выписка банка

Предприятия-плательщики единого налогового пл тежа, экспортирующие продукцию собственного прои водства по договору комиссии, могут вывозить товары условиях, описанных выше. Но при этом они также смогут применить льготу в виде уменьшения ставки ед ного налогового платежа в зависимости от доли экспор в общем объеме реализации, так как товар вывозится самостоятельно и не через специализированные внешн торговые объединения и фирмы соответствующих мин стерств, ведомств, корпораций, концернов, ассоциаци и компаний.

Бухгалтерские записи по отражению операций п экспорту товаров предприятием-плательщиком единог налогового платежа по условиям предыдущего пример будут такими:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражается обеспечение обязательств и платежей — полученные	10000$	008		Гарантия банка-покупателя
2	Отражается передача продукции на реализацию по договору комиссии	7750	2830	2810	Акт приема-передачи, накладная
3	Отражена отгрузка продукции (10000 × 1045)	10450	4010	9010	Договор, ГТД, счет-фактура
4	Списана себестоимость реализованной продукции	7750	9110	2830	ГТД, счет-фактура
5	Начислен таможенный сбор (10450000 × 0,2%)	20,9	9430	6990	ГТД
6	Поступила выручка за экспортированный товар (10000 × 1046)	10460	5211	4010	Выписка банка

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
7	Отражается списание обеспечения обязательств и платежей — полученные	10000$		008	Выписка банка
8	Отражена курсовая разница (с момента возникновения задолженности до момента оплаты) (10460000 – 10450000)	10	4010	9540	Справка-расчет бухгалтерии
9	Отражаются услуги комиссионера (200 × 1046)	209,2	9410	6990	Счет-фактура, справка-расчет бухгалтерии
10	Отражается оплата услуг комиссионера	209,2	6990	5110	Выписка банка

Юридические лица Узбекистана вправе создавать предприятия за пределами территории республики. Порядок уведомления об открытии предприятий за рубежом описан в специальном Положении о порядке уведомления о создании юридическими лицами Республики Узбекистан предприятий за рубежом или о долевом участии в их уставных фондах (капиталах) (зарег. МЮ РУз 27.02.2001 г. № 1012).

Предприятия за рубежом создаются по решению высшего органа управления юридического лица, в компетенцию которого входит решение о создании предприятия за рубежом. При этом при формировании вклада учредителя в уставный фонд предприятия за рубежом учредителю необходимо:

а) получить разрешение Центрального банка Республики Узбекистан при внесении в уставный фонд денежных средств;

б) при формировании своей доли в уставном фон
создаваемого предприятия за рубежом товарами, имущес
вом, оборудованием (далее — товар) оформить вывоз т
варов в счет формирования своей доли в уставном фон
предприятия за рубежом до момента его регистрации по
таможенный режим «временный вывоз» (особенность по
ремещения товаров указывается как вывоз товаров в кач
стве инвестиций) с представлением в таможенные органи

заявления об оформлении вывоза товаров с указани
ем необходимости внесения части уставного фонда пред
приятия за рубежом до его юридической регистрации;

решения о создании предприятия за рубежом;

справки налоговых органов о наличии или об отсут
ствии задолженности учредителя перед бюджетом.

Государственная регистрация предприятия за рубежом в регистрирующем органе страны создания должна быт произведена не позднее 6 (шести) месяцев с даты пересечения товаров таможенной границы или с даты перечисления денежных средств. После государственной регистрации предприятия за рубежом учредитель в месячный срок должен уведомить об этом МВЭСИТ с направлением утвержденных учредительных документов созданного предприятия за рубежом, легализованных в установленном порядке консульским учреждением Республики Узбекистан, а в случае его отсутствия консульским учреждением Российской Федерации с соответствующим переводом.

После регистрации учредители должны подать заявление в таможенные органы о переоформлении товара, вывезенного в счет формирования уставного фонда. После процедуры переоформления учредитель освобождается от обязательств возврата товаров или денежных средств, направленных в счет формирования доли в уставном фонде предприятия за рубежом.

Вывоз экспортерами товаров через торговые дома и предприятия, созданные за рубежом, а также через предприятия Торгово-промышленной палаты Узбекистана регулируется Положением о порядке таможенного оформления товаров, вывозимых хозяйствующими субъектами Республики Узбекистан через торговые дома, представительства, предприятия, созданные ими в зарубежных странах, а также через торгово-инвестиционные дома Торго-

во-промышленной палаты Республики Узбекистан в зарубежных странах (Приложение № 1 к ПКМ РУз от 9 августа 2005 г. № 189).

Вывоз экспортерами товаров в адрес предприятий за рубежом осуществляется в таможенном режиме экспорта (без оформления режима временного вывоза):

на основе договоров (контрактов) консигнации и иных форм договоров — без представления справки о расчетах;

на бесконтактной основе (образцы товаров, а также имущество для собственных нужд, поставляемые в адрес предприятий за рубежом), в соответствии с законодательством. Учет вывезенных товаров ведется таможенными органами на основе грузовой таможенной декларации.

Предприятия-экспортеры могут вывозить товары на условиях консигнации в адрес предприятия за рубежом без наличия банковской гарантии или полиса страхования экспортных контрактов от политических и коммерческих рисков при условии, что:

— продукция является продукцией собственного производства экспортера — члена Палаты и вывозится в адрес торгово-инвестиционных домов Палаты;

— продукция является продукцией собственного производства экспортера и вывозится в адрес предприятия за рубежом, в уставном фонде которого доля экспортера составляет не менее 51%;

— предприятие является структурным подразделением министерств, ведомств, ассоциаций и компаний, и вывозится в адрес соответствующего предприятия за рубежом, в уставном фонде которого доля министерства, ведомства, ассоциации или компании, а также их специализированных внешнеторговых фирм и компаний составляет соответственно не менее 51%;

— ГАВК «Узмарказимпэкс», ГАВК «Узпроммашимпэкс», ГАВК «Марказсаноатэкспорт», ГАВК «Узинтеримпэкс», ГАК «Узвнештранс» или ГАК МАЛ «Урта Осиё Транс» вывозят продукцию в адрес предприятия за рубежом, в уставном фонде которого доля компаний составляет соответственно не менее 51%.

Специализированные внешнеторговые объединения и фирмы, являющиеся структурными подразделениями министерств, ведомств, корпораций, концернов, ассоциа-

ций и компаний, могут применять преференции при эк
порте товаров (работ, услуг) за СКВ в виде экспорта б
100%-ной предоплаты и открытия аккредитива, при н
личии гарантии банка и(или) полиса страхования. Н
применять льготы по налогу на прибыль как предприя
тия-экспортеры, они не имеют право (пункт 1 ПКМ Ре
от 31 марта 1998 г. № 137 «О дополнительных мерах п
либерализации внешнеторговой деятельности в Республ
лике Узбекистан»).

При наличии у экспортера просроченной дебитор
кой задолженности по ранее осуществленным экспорт
ным поставкам или невозврата ранее вывезенных и нере
ализованных товаров (кроме скоропортящихся товаров
в установленные сроки, таможенные органы вправе от
казать в вывозе товаров по последующим экспортным
договорам до полного погашения задолженности.

При вывозе продукции в адрес предприятий за рубе
жом валютная выручка должна поступить в течение 180 дней
со дня таможенного оформления либо эти товары долж
ны быть возвращены на территорию Узбекистана.

В бухгалтерском учете комиссионера товары, получа
емые по договору комиссии, учитываются за балансом
на счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

Комиссионер, не участвующий в расчетах, отражает операции по комиссии		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление продукции на комиссию	004 «Товары, принятые на комиссию»	
Списывается реализованная продукция		004 «Товары, принятые на комиссию»
Отражается доход (сумма комиссионного вознаграждения)	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9030 «Доходы от выполненных работ и оказания услуг»
Отражается сумма начисленного с дохода НДС	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	6410 «Задолженность по платежам в бюджет по видам»

Комиссионер, не участвующий в расчетах, отражает операции по комиссии		
	Дебет	Кредит
Поступили денежные средства от комитента (комиссионное вознаграждение)	5110 «Расчетный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Списаны расходы по оказанию услуг	9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг»	2010 «Основное производство» и др.

При реализации товара комиссионер должен представить комитенту отчет по экспортной операции в соответствии с договором комиссии. Отчет может составляться в произвольной форме с указанием наименования, количества и стоимости реализованного товара, а также суммы понесенных комиссионером расходов. К отчету могут прилагаться копии контрактов с покупателями, ГТД, акты выполненных работ, товарно-транспортные накладные и т.п.

ЭКСПОРТ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ) ПО БИРЖЕВЫМ КОНТРАКТАМ

Продавать и приобретать товары на биржевых и ярмарочных торгах могут юридические и физические лица, включая нерезидентов Республики Узбекистан.

При реализации товаров (работ, услуг) по контрактам, заключенным на биржевых и ярмарочных торгах, следует руководствоваться:

– Порядком продажи, приобретения и вывоза товаров (работ, услуг) по контрактам, заключенным на биржевых и ярмарочных торгах (Приложение № 2 к ПКМ РУз от 15 апреля 1999 г. № 174);

– Порядком реализации товаров на экспорт через товарно-сырьевые биржи за свободно конвертируемую

валюту (Приложение № 3 к ПКМ РУз от 15 апреля 1999 № 174);

— Положением о порядке регистрации экспортных контрактов, заключенных на Узбекской республиканской товарно-сырьевой бирже в иностранной валюте, осуществления расчетов и контроля за их исполнением (зарег МЮ РУз 23.06.2005 г. № 1482).

Реализация отдельных материально-технических ресурсов стратегического назначения предприятиями-монополистами производится в соответствии с Положением о специальном порядке реализации стратегических видов материально-технических ресурсов, утвержденным Постановлением КМ РУз от 5 февраля 2004 г. № 57.

На биржевых торгах могут быть реализованы на экспорт все виды реальных товаров, кроме запрещенных к вывозу, обеспеченных сертификатом качества, происхождения и соответствия.

На бирже могут совершаться сделки как с наличным товаром, так и по фьючерсным контрактам.

Контракты на продажу товара могут быть заключены с наличным товаром, по образцам, моделям, каталогам, рекламным буклетам и другой документации, характеризующей продукцию.

Расчеты на бирже могут производиться как в национальной валюте — сум, так и в свободно конвертируемой валюте (СКВ).

Определенная группа товаров может экспортироваться через товарно-сырьевую биржу только за СКВ. Перечень таких товаров установлен Постановлением КМ РУз от 15 апреля 1999 г. № 174 (Приложение № 1).

Перечень товаров, реализация которых на экспорт через товарно-сырьевые биржи осуществляется юридическими и физическими лицами только за свободно конвертируемую валюту

№	Наименование товара	Код по ТН ВЭД
1	Масло подсолнечное, сафлоровое или хлопковое и их фракции для технического и промышленного применения, кроме производства продуктов питания	151211100, 151221100
2	Животные или растительные жиры и масла и их фракции	1518
3	Промышленные монокарбоновые жирные кислоты	1519
4	Мрамор	2115
5	Портландцемент, цемент глиноземистый, цемент шлаковый, цемент суперсульфатный и аналогичные гидравлические цементы	2523
6	Руды и концентраты молибденовые	2613
7	Нефть сырая и нефтепродукты сырые	2709
8	Нефть и нефтепродукты	2710
9	Кокс нефтяной, битум нефтяной и другие остатки от переработки нефти	2713
10	Кислота азотная, кислоты сульфоазотные	280800000
11	Оксид цинка, пероксид цинка	281700000
12	Сульфаты, квасцы, пероксосульфаты	2833
13	Лекарственные средства	3003, 3004
14	Вата, марля, бинты и аналогичные изделия	3005
15	Удобрения, минеральные или химические	3102-3105
16	Краски и лаки	3208
17	Пигменты (включая металлические порошки и хлопья)	3212
18	Шины пневматические резиновые новые	4011

№	Наименование товара	Код по ТН ВЭД
19	Бумага, картон, целлюлозная вата и полотно из целлюлозных волокон пропитанные	4811
20	Нить и пряжа шелковая, пряжа из шелковых отходов	500400 500500
21	Шерсть не подвергнутая кардо- или гребнечесанию	5101
22	Волокно хлопковое Отходы хлопка (за исключением «прочие» код 520299000)	5201-5203
23	Пряжа хлопчатобумажная, ткани хлопчатобумажные	5205-5212
24	Ткани из искусственных комплексных нитей	5408
25	Волокна синтетические и искусственные	5503, 5504
26	Пряжа из синтетических и искусственных штапельных волокон	5509, 5510
27	Вата из текстильного сырья и изделия из нее	5601
28	Фетр и войлок	5602
29	Нить позументная	5606
30	Мебельно-декоративные рисунчатые ткани ручной работы	5805
31	Полотно ворсовое (в том числе с длинным ворсом) и махровое полотно	6001
32	Прочее трикотажное полотно машинной и ручной вязки	6002
33	Камень обработанный (кроме сланца)	6802
34	Плиты для мощения, изразцы (плитки облицовочные) для полов, печей или стен керамических, неглазурированные и глазурированные	6907-6908
35	Прутки горячекатаные в свободно смотанных бухтах из углеродистой стали	7213
36	Изделия литые прочие из черных металлов	7325

№	Наименование товара	Код по ТН ВЭД
37	Изделия из черных металлов, прочие	7326
38	Вольфрам и изделия из него (за исключением лома и отходов вольфрама код 810191900)	8101
39	Молибден и изделия из него (за исключением лома и отходов молибдена код 810291900)	8102
40	Установки для кондиционирования воздуха	8415
41	Холодильники, морозильники и прочее холодильное и морозильное оборудование	8418
42	Трансформаторы электрические	8504
43	Электрические машины и оборудование: — электроутюги, прочие бытовые электронагревательные приборы; — аппараты телефонные и средства факсимильной связи; — звукозаписывающая и звуковоспроизводящая аппаратура; — аппаратура для записи и воспроизведения телевизионного изображения и звука	8516-8525, 8527, 8528
44	Аппаратура электрическая для включения, прерывания, защиты и включения тока или для подсоединений в электрических цепях	8536
45	Пульты, панели (включая панели числового управления), консоли, столы, распределительные щиты и прочие основания для электроаппаратуры	8537
46	Провода изолированные	8544
47	Автомобили	8702, 8703, 8704
48	Мука тонкого и грубого помола из соевых бобов	120810000
49	Сжиженный газ	271111000
50	Полимеры этилена и в первичных формах	3901
51	Шерсть овечья, тонкая и грубая шерсть животных, пряжа из шерсти	5102-5110

№	Наименование товара	Код по ТН ВЭД
52	Ткани шерстяные, полушерстяные	5111-5113
53	Черные металлы	7201-7212 7214-7228
54	Медь рафинированная	7403

Сделки по реализации товаров, входящих в утвер-денный Перечень, могут совершаться только с нали-ным товаром.

При реализации наличного товара продавец долж-представить бирже следующие документы:

— документ владельца товара, подтверждающий, ч-этот товар действительно является собственностью про-давца;

— складскую справку о наличии товара, подписан-ную руководителем и главным бухгалтером и заверенну-печатью;

— сертификат качества;

— заключение уполномоченных министерств и ве-домств в необходимых случаях.

По фьючерсным сделкам в дополнение к указанным-документам, за исключением складской справки, прода-вец должен представить также гарантийное письмо о про-изводстве указанного товара, заверенное уполномочен-ным лицом.

Нерезиденты Узбекистана могут производить оплат-за товары, приобретаемые на бирже, за счет средств о-продажи иностранной валюты на внутреннем валютно-рынке республики, от доходов от инвестиционной дея-тельности в Узбекистане, от доходов по реализации то-варов, в том числе на условиях консигнации, выполне-ния работ, услуг по импортным контрактам. Законност-происхождения валюты Узбекистана нерезиденты долж-ны подтвердить такими документами в зависимости о-источника средств, как:

— справка уполномоченного банка о продаже иност-ранной валюты на внутреннем рынке;

— контракт на ввоз товара для реализации на внутреннем рынке и грузовую таможенную декларацию на ввезенный товар;

— справка налогового органа об отсутствии задолженности перед бюджетом по полученным доходам от реализации товаров, выполненных работ и оказанных услуг;

— другие документы.

Оплата нерезидентами экспортных контрактов, заключенных на биржевых и ярмарочных торгах в национальной валюте, может осуществляться только через корреспондентские счета «Лоро» иностранных банков, открытые в уполномоченных банках республики, или со счетов импортеров в РКП биржи.

По сделкам с наличным товаром покупатель должен произвести 100%-ную предоплату в сроки, установленные контрактом. Отгрузка товара должна также производиться в размере, соответствующем размеру предоплаты.

При фьючерсных сделках покупатель должен перечислить продавцу аванс в течение 10 дней после оформления контракта в размере, определенном сторонами контракта. Но при этом он должен составлять не менее 15% стоимости контракта. Расчеты по фьючерсным контрактам производятся через РКП.

Все экспортные контракты, заключенные на бирже, регистрируются Биржей с указанием эквивалента в долларах США по курсу ЦБ РУз на день заключения контракта и направляются нарочным в таможенные органы для постановки на учет. Таможенные органы должны оформить контракты в течение двух рабочих дней с момента поступления и направить их на Биржу, которая в свою очередь также в течение двух рабочих дней выдает эти контракты брокерам.

При экспорте товаров ГТД заполняется на основании этих контрактов. Помимо ГТД в таможенные подразделения по месту оформления представляются также контракт, копия платежного документа, подтверждающего оплату товара, сертификат соответствия, сертификат происхождения товара, документ, подтверждающий право собственности продавца на товар, складская справка о наличии товара, сертификат качества и заключения уполномоченных органов в предусмотренных случаях.

2 июля 2005 г. введено в действие Положение о порядке регистрации экспортных контрактов, заключенных на Узбекской республиканской товарно-сырьевой бирже в иностранной валюте, осуществления расчетов и контроля за их исполнением (зарег. МЮ РУз 23.06.2005 г. № 1482). Он предусматривает проведение всех расчетов в иностранной валюте по биржевым сделкам через Расчетно-клиринговую палату (РКП). И продавцы, и покупатели допускаются к участию в биржевых сделках при условии внесения ими денежных средств в виде гарантийного обеспечения, в размерах, установленных Биржей. Эти средства используются для расчетов по исполнению условий биржевой сделки по поручению клиента в пределах имеющихся на его лицевом счете в РКП средств, для возврата средств покупателю при невыполнении обязательств продавцом (при представлении им в РКП документа, подтверждающего факт неполучения товара), для оплаты комиссионных вознаграждений Бирже и РКП по действующим тарифам, а также на оплату штрафных санкций, предусмотренных документами Биржи по заключенным экспортным биржевым контрактам.

Аккумулируемые в РКП средства в иностранной валюте являются собственностью клиентов и на них не могут налагаться аресты, они не могут быть заморожены или использованы для взимания налогов и сборов любых инстанций государственных органов по обязательствам самой Биржи.

После совершения (регистрации) сделки в электронной торговой системе Биржи покупатель обязан в течение установленного биржевым контрактом срока перевести на свой лицевой счет в РКП дополнительные средства для полной оплаты обязательств по контракту. После поступления на лицевой счет покупателя в РКП 100% суммы с учетом суммы гарантийного обеспечения денежные средства блокируются до подтверждения факта отгрузки товара продавцом. Продавцу РКП в течение двух банковских дней с момента поступления средств от клиента представляет реестр оплаченных сделок, свидетельствующий о выполнении покупателем своих обязательств в полном объеме. Реестр РКП является основанием для

отгрузки товара продавцом покупателю. Датой отгрузки считается дата приемно-сдаточного акта, подписанного покупателем и продавцом. После отгрузки товара продавец и покупатель должны подписать акт о выполнении взаимных обязательств по биржевому контракту.

Если покупатель не оплачивает 100%-ную сумму в течение установленного срока, РКП информирует продавца и Биржу об аннулировании сделки и зачисляет на лицевой счет продавца денежные средства в виде штрафных санкций, удержанных с покупателя в установленном размере за неисполнение договорных обязательств. Аннулированный по сделке объем продукции заново выставляется продавцом на торги.

При нарушении сторонами условий контракта по срокам поставки, качеству товара, выборке товара, необоснованного отказа от получения товара (при предъявлении продавцом документа, подтверждающего наличие товара, соответствующего условиям договора качества) и другим условиям, предусмотренным законодательством и заключенным контрактом, РКП перечисляет средства в размере штрафных санкций соответственно на лицевой счет покупателя или продавца в РКП.

По окончании срока поставки товара продавец или покупатель в течение пяти банковских дней сообщает РКП о неисполнении сторонами условий заключенного контракта (несоответствие качества товара, несвоевременная выборка товара по вине покупателя). На основании этой информации РКП перечисляет средства в размере штрафных санкций другой стороне.

Если стороны в течение пяти банковских дней по окончании срока поставки товара не сообщили РКП о неисполнении условий заключенного контракта, то Биржа не несет ответственность по его исполнению.

Валютные средства продавцу РКП перечисляет при представлении брокером одного подлинного экземпляра накладной о получении покупателем товара, подписанного покупателем и продавцом. Валютные средства перечисляются палатой на вторичный (транзитный) депозитный счет до востребования в иностранной валюте продавца в уполномоченном банке для получения справки о

расчетах. Продавец после получения валютной выручки должен произвести ее обязательную продажу в установленном порядке.

Экспортные контракты, зарегистрированные на Бирже, должны быть зарегистрированы в банке продавца и таможенных органах в установленном порядке. Экспортные контракты направляются в течение одного рабочего дня в территориальные таможенные органы по месту заключения контракта. Таможенное оформление экспортируемых товаров продавец производит в установленном порядке.

ЭКСПОРТ ПЛОДООВОЩНОЙ ПРОДУКЦИИ

Экспортеры плодоовощной продукции, как физические, так и юридические лица, могут вывозить продукцию по упрощенным процедурам. Упрощенные процедуры могут применять экспортеры — члены Ассоциации дехканских и фермерских хозяйств. При этом они имеют право выбора оформления товара на таможне либо по упрощенному порядку, либо на общих основаниях.

Упрощенные процедуры экспорта плодоовощной продукции регулируются специальным Порядком оформления вывозимой плодоовощной продукции и продуктов ее переработки, произведенных дехканскими и фермерскими хозяйствами (зарег. МЮ РУз 2.07.1998 г. № 450).

Таможенное оформление экспорта плодоовощной продукции осуществляется на основании следующих документов:

— грузовой таможенной декларации;

— свидетельства о членстве в Ассоциации дехканских и фермерских хозяйств (номер и дата выдачи заносится в ГТД);

— фитосанитарного сертификата.

Предприятия-экспортеры к указанным выше документам должны приложить также контракт с покупателем.

Сертификат происхождения товара оформляется экспортером для представления таможенным органам стран-импортеров для получения льгот по таможенным пошли-

нам в соответствии с международными соглашениями Узбекистана.

Таможенное оформление плодоовощной продукции в режиме экспорта производится таможенными органами в первоочередном порядке.

Таможенные сборы за таможенное оформление подлежат уплате до принятия или одновременно с принятием ГТД к оформлению. При этом экспортеры-физические лица освобождаются от уплаты таможенных сборов независимо от объема и вида вывозимого товара.

Экспортеры-юридические лица свежей плодоовощной продукции, не являющиеся членами Ассоциации дехканских и фермерских хозяйств, таможенное оформление производят в соответствии с Порядком вывоза за пределы Республики Узбекистан свежей плодоовощной продукции (Приложение № 2 к ПКМ РУз от 6 августа 1998 г. № 338).

Экспортер должен зарегистрировать контракт в банке, получить сертификат соответствия в местных органах Узгосстандарта и сертификат происхождения по форме СТ-1 в местных органах экспертизы МВЭСИТ (кроме скоропортящейся) и фитосанитарный сертификат в подразделениях Узгоскарантина. При этом банк должен провести регистрацию не позднее двух суток со дня предъявления контракта, а все сертификаты должны быть выданы в течение одних суток.

В зависимости от вида транспорта, используемого для вывоза продукции, экспортер может обратиться в территориальные подразделения ГАЖК «Узбекистон темир йуллари» или НАК «Узбекистон хаво йуллари». Транспортные организации обязаны оформить и выдать накладные в течение двух суток на основании заявки и контракта.

Таможенное оформление производится в местном таможенном отделении путем заполнения ГТД с предъявлением контракта и фитосанитарного сертификата.

Следует также отметить, что вывоз свежей плодоовощной продукции возможен по бартерной схеме «товар на товар». Но это разрешается в исключительных случаях. Разрешение для заключения бартерного контракта выдается Советом Министров Республики Каракалпакстан,

хокимиятами областей и г.Ташкента при наличии гаранийных обязательств покупателя, подтвержденных банками или администрацией регионов-импортеров.

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭКСПОРТИРУЕМЫХ РАБОТ И УСЛУГ

По экспортным договорам могут вывозиться не только товарно-материальные ценности, но также и работы и услуги, выполненные для иностранных организаций в соответствии с договорами.

Важным при экспорте работ и услуг является:

— место реализации работ (услуг) для применения нулевой ставки НДС. Для применения нулевой ставки работы (услуги) должны быть реализованы (оказаны) вне территории Узбекистана. Если они оказаны на территории Узбекистана, то обороты по реализации облагаются НДС в установленном порядке;

— наличие документов, подтверждающих экспорт работ (услуг): контракты с иностранной фирмой, акт выполненных работ, платежные документы, подтверждающие оплату иностранным лицом выполненных работ (услуг).

Регулирование экспорта подрядных работ и услуг осуществляется специальным Положением о порядке экспорта подрядных работ и услуг (зарег. МЮ РУз 20.11.1998 г. № 505), а также Указом Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 г. № УП-1871.

Экспортные подрядные работы и связанные с ними услуги должны производиться только на основании договора.

Под подрядными работами и услугами понимаются проектно-изыскательские, научно-исследовательские, конструкторско-технологические и строительные работы, а также транспортные услуги и другие услуги, связанные с осуществлением работ.

Объектами экспорта могут быть:

— товары, произведенные в результате осуществления работ и оказания услуг;

— предприятия, здания, сооружения и объекты социального назначения и инфраструктуры, полностью за-

вершенные и подготовленные к эксплуатации и оказанию услуг;

— продукция, являющаяся промежуточным результатом отдельных технологических этапов производства конечного товара. Такими работами и услугами могут быть проектно-изыскательские работы, строительно-монтажные работы, транспортные услуги, услуги по комплектации и поставке оборудования и материально-технических ресурсов и др.

При осуществлении подрядных работ и услуг создается «товар» по заранее определенной модели (проекту) в заданном месте и для определенного индивидуального заказчика.

При экспорте подрядных работ и услуг применяется термин «комплектный объект», под которым понимают промышленное или иное предприятие в целом, отдельный цех, установку или агрегат, либо инженерные коммуникации и отдельные виды работ, представляющие законченный технологический комплекс, сооружение которых предполагает выполнение инженерно-технических работ. Оборудование, расходуемые материалы и другая продукция, используемая для строительства «комплектного объекта», поставляются зарубежному подразделению подрядчика по спецификации «Постоянный ввоз», являющейся приложением (неотъемлемой частью) подрядного договора (контракта). Такие материальные ценности и продукция не подлежат купле-продаже или обмену и не являются «товаром» подрядного договора (контракта).

Условия начала работ должны предусматривать:

— открытие финансирования работ и услуг, наличие денежных средств (кредита) на расчетном счете заказчика на первый год (этап) работ;

— предоставление подрядчику строительной площадки и выполнение связанных с этим других обязанностей заказчика. Для проектных работ — передача подрядчику технического задания и исходных данных;

— предоставление подрядчику таможенных лицензий и других разрешений на ввоз строительной техники, оборудования, материалов и командирование специалистов, предусмотренных договором (контрактом);

— в случае производственной необходимости получение подрядчиком аванса в размере от суммы годового (1-го этапа) объема работ.

Условия расчетов и платежей с иностранным заказчиком следует оговорить в договоре (контракте). Экспорт собственной продукции возможен без предоплаты. Но в случаях, когда условия выполнения работ и услуг требуют больших затрат, то в договоре следует предусмотреть получение от заказчика аванса до начала работ для пополнения оборотных средств подрядчика, а также промежуточные поэтапные платежи за выполненные объемы работ (услуг) в форме открытого счета, обусловленные правом остановки и прекращения работ в случае задержки расчетов, установление штрафных санкций за просрочку платежей. Поставка устанавливаемого технологического оборудования и материалов, связанных с его монтажом и пуском в эксплуатацию, либо комплектные поставки осуществляются при наличии гарантии, подтвержденной первоклассным банком, либо открытого аккредитива, а также окончательный расчет, с учетом гарантийных удержаний после сдачи объекта заказчику.

Стоимость подрядных работ и услуг может быть установлена в договоре в СКВ и/или в валюте страны заказчика. Если валюта страны заказчика является ограниченно конвертируемой, то часть суммы договора, определенная в данной валюте, не должна превышать расчетные расходы подрядчика в стране заказчика, подтвержденные проектно-сметной документацией.

Техника, оборудование, материалы и другое имущество подрядчика, оговоренное в экспортном договоре (контракте), перемещаются через границу в период действия договора (контракта) как «комплектный объект».

Сертификация происхождения и соответствия расходуемых материалов и других материально-технических ценностей по договорам (контрактам) подрядных работ и услуг не производится, если иное не предусмотрено законодательством страны ввоза или договором.

При закрытии или приостановке действия договора (контракта) подрядчик после взаиморасчетов с заказчиком за выполненные работы временно вывезенное иму-

щество возвращает или передает на другой объект либо реализует его в стране заказчика в порядке и в соответствии с законодательствами Республики Узбекистан и страны заказчика.

Экспортные подрядные договоры (контракты) подлежат регистрации в МВЭСИТ, если условиями контракта предусматривается поставка специфических товаров (вооруженная техника, драгметаллы, сплавы, изделия из них, руды, уран и другие радиоактивные вещества, цветные металлы, сырая нефть, природный газ, волокно хлопковое, линт хлопковый и др.), полный перечень которых приведен в Приложении № 1 к ПКМ от 31 марта 1998 г. № 137).

Регистрация экспортного подрядного контракта в МВЭСИТ проводится при представлении следующих документов:

— заявления;

— оригинала договора (контракта) и одной его копии;

— сводного финансового расчета (сводки затрат) в национальной и иностранной валютах (при смешанных ценах);

— комплектовочной ведомости на поставку расходуемых материалов и оборудования (постоянный вывоз) согласно проектно-сметной документации, заверенной проектной организацией, а также спецификацию товарно-материальных ценностей, подлежащих временному вывозу-ввозу;

— расчета экспортной эффективности договора (контракта);

— устава предприятия-экспортера (представляется один раз в год).

Экспортный подрядный договор после его регистрации в МВЭСИТ ставится на учет в уполномоченном банке подрядчика на основании следующих документов:

— экспортного контракта;

— графика поступления валютной выручки в соответствии с условиями платежей и расчетов, оговоренных в договоре (контракте);

— письменного обязательства подрядчика о продаже части валютной выручки уполномоченному банку. Если по условиям договора (контракта) расчеты и платежи

предусмотрены в ограниченно конвертируемой валюте страны строительства, работ и услуг, их стоимость определяется в СКВ по курсу банка страны заказчика, уполномоченного устанавливать официальный курс национальной валюты к СКВ на день подписания или ратификации заказчиком контракта.

При принятии на учет в уполномоченном банке указанных контрактов «Справка о расчетах» не оформляется.

Подрядный экспортный контракт, поставленный на учет в уполномоченном банке, ставится на учет в таможенном органе по месту юридического адреса подрядчика по представлению подрядчиком оригинала и копии контракта — для договоров, подлежащих регистрации в МВЭСИТ. Копия контракта передается на таможенный пост, через который осуществляется таможенное оформление перемещаемых через границу грузов подрядчика.

Для предприятий, осуществляющих за рубежом проектно-изыскательские, строительно-монтажные, пусконаладочные и шеф-монтажные работы, а также капитальный ремонт, реконструкцию, модернизацию и техническое обследование построенных объектов, услуги по эксплуатации построенных объектов и подготовке кадров, выручкой в иностранной валюте в целях обязательной продажи является сумма превышения проектной стоимости на проведение работ, услуг в иностранной валюте над валютными затратами по данным контрактам. При этом расчеты по обязательной продаже выручки в иностранной валюте осуществляются после окончания работ (этапов работ) по соответствующим актам и платежным документам.

Пример экспорта услуг.

Предприятие выполнило проектно-сметную документацию для строительства ресторана в Пекине. Стоимость заказа 300 тыс. юаней. Себестоимость разработки проектно-сметной документации составила 15 млн. сум. Услуги оказаны на территории заказчика (Пекин).

Курс ЦБ РУз составлял:

— на дату оплаты — 126 сум. за 1 юань,

— на момент реализации — 126,52 сум. за 1 юань.

Учитывая, что юань не относится к категории свободно конвертируемых валют, то применить нулевую ставку по НДС предприятие не может. По этой же причине не может быть применена льгота по налогу на доход (прибыль) и налогу на имущество в виде уменьшения ставки соответствующих налогов в зависимости от доли экспорта в реализации услуг.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Получена предоплата 300000 × 126	37800	5211 5210	6310 5211	Договор, выписка банка
2	Отражена реализация услуг (250000 × 126,52)	31630	4010	9030	ГТД, счет-фактура, акт выполненных работ
3	Начислен НДС (50000 × 126,52)	6326	4010	6410	ГТД, счет-фактура
4	Списана себестоимость реализованных услуг	15000	9130	2010	Справка-расчет
5	Отражение курсовой разницы 300000 × (126 – 126,52)	156	9620	6310	Справка-расчет
6	Зачтена сумма предоплаты	37956	6310	4010	Справка-расчет

Помимо подрядных работ и сопутствующих услуг могут оказываться работы и услуги, связанные с недвижимым и движимым имуществом, работы и услуги в области культуры, образования, туризма, отдыха и спорта, а также в связи с вывозом программных продуктов.

Как было отмечено, предприятия могут применять нулевую ставку НДС только при экспорте работ и услуг

за СКВ вне территории республики и только при наличии нижеследующих документов:

— контракты с иностранными лицами;

— акты, справки или другие документы, подписанные продавцом и покупателем работ (услуг);

— платежные документы, подтверждающие оплату иностранным лицом выполненных работ (услуг).

Работы (услуги), связанные с недвижимым имуществом, принадлежащим иностранному лицу, и выполненные на территории Узбекистана, в целях налогообложения экспортными не считаются и облагаются НДС в установленном порядке по ставке 20%. Такими работами (услугами) могут быть строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению.

Пример.

Предприятие реконструирует здание в г.Ташкенте, принадлежащее иностранной компании. Местом реализации этих работ является таможенная территория Узбекистана. Следовательно, стоимость реконструкции облагается НДС в установленном порядке.

Услуги, оказываемые непосредственно в аэропортах и воздушном пространстве Республики Узбекистан по обслуживанию иностранных воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание, в случае, если они оплачиваются в свободно-конвертируемой валюте, приравниваются к экспортным и подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке (пункт 32 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам) (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 29.04.2003 г. № 1238).

Пример.

Предприятие производит технический осмотр и малый ремонт самолета, принадлежащего иностранной авиакомпании Luftair, на территории аэропорта г.Ташкента. Эта авиакомпания не зарегистрирована в Узбекистане и не име-

ет здесь постоянного представительства. В этом случае стоимость работ облагается по нулевой ставке НДС.

Работы (услуги), связанные с движимым имуществом, облагают НДС, только если это движимое имущество находится на территории Узбекистана. К таким работам (услугам) относятся, например, ремонтные, монтажные работы, дополнительные услуги по обслуживанию движимого имущества.

Пример.

Предприятие по договору с чешской фирмой ремонтирует станки. Помещение, где установлены станки, находится на территории Чехии. Такие работы облагаются НДС по нулевой ставке.

Ремонт тех же станков на территории Узбекистана будет облагаться НДС по установленной ставке.

Если предприятия-резиденты Узбекистана выполняют работы (услуги) для предприятий-резидентов Узбекистана, но на территории иностранных государств, то такие работы (услуги) экспортными считаться не будут и, соответственно, применять к ним нулевую ставку нельзя.

Пример.

Отечественное предприятие ремонтирует самолет, принадлежащий национальной авиакомпании Узбекистана, на территории аэропорта г.Санкт-Петербурга. В этом случае стоимость работ облагается НДС в установленном порядке по ставке 20%.

По многим операциям, касающимся экспорта работ, услуг, действующие нормативно-правовые акты не содержат конкретных рекомендаций. Известно, что работы (услуги) в области переподготовки и(или) повышения квалификации облагаются по нулевой ставке, если только они оказаны вне территории Узбекистана. Фактическое оказание услуг за рубежом следует подтвердить такими документами, как загранпаспортами с визами, приказами на командировки, билетами, счетами из гостиниц, актами выполненных работ и др.

Но иным образом организовывается дистанционное обучение, при проведении которого не нужны аудитории и обязательное присутствие в ней слушателей и преподавателя. Тьютор — преподаватель и обучающиеся общаются между собой через интернетовские технологии. Соответственно, место оказания услуг подтвердить выездными документами практически невозможно. Но при этом, если услуги оказаны иностранному лицу, который получил эти услуги на своей территории, то место функционирования (деятельности) покупателя и использования результата работы (услуги) должно быть, на наш взгляд, определяющим.

Тот же принцип признания экспорта может быть использован при оказании информационно-консалтинговых услуг иностранным лицам. Например, информационные услуги оказаны иностранной аудиторской компании по публичной оферте посредством электронной почты или с сайта. Аудиторская фирма оплачивает услуги заранее и это подтверждает ее согласие о сотрудничестве по оферте. Аудиторская компания получила услуги на своей территории и использует их там же, поэтому подобные услуги также можно квалифицировать как экспортные и применять к ним нулевую ставку НДС. Или другой пример предприятия, разрабатывающего по договору с иностранной компанией WEB-сайты и продающего ей же. Иностранная компания получает эти услуги у себя на территории и работает на своей территории, соответственно, это услуги также экспортные, к которым применима нулевая ставка НДС. Следует отметить, что таможенное оформление по таким услугам не проводится, но регистрация в банке обязательна.

Аналогичные вопросы возникают при экспорте программных продуктов. И если подойти к его разрешению в порядке, описанном выше, то место реализации программного продукта следует определить исходя из предмета контракта. Если предприятие экспортирует программный продукт по договору подряда на его создание, то такую операцию признают реализацией работ. Место реализации — это место, в котором произошла передача результатов работ. Если это территория иностранного государства, то пред-

приятие-экспортер вправе применить нулевую ставку по НДС, если территория Узбекистана — нет. Экспорт программного продукта по договору уступки (купли-продажи) признают реализацией «товаров». В этом случае при экспорте применяется нулевая ставка НДС, при подтверждении экспорта соответствующими документами.

В целях налогообложения к недвижимому имуществу не относятся воздушные суда. Место реализации работ (услуг), связанных с этим имуществом, определяется по месту осуществления деятельности продавца этих работ (услуг), то есть услуги по аренде такого имущества с экипажем и без экипажа облагают НДС, если покупатель этих услуг осуществляет свою деятельность в Узбекистане. Считается, что покупатель осуществляет свою деятельность в Узбекистане, если взятое в аренду судно с экипажем осуществляет перевозки из портов (или в порты), которые находятся в Узбекистане. Если все порты лежат за пределами Узбекистана, то услуги по аренде судна облагаются НДС по нулевой ставке.

Пример.

Авиакомпания сдала в аренду самолет иностранной компании. Арендная плата в месяц составляет 90 тыс. долл. США. Самолет выполняет рейсы за пределами Узбекистана. То есть в данном случае считается, что услуги оказаны за пределами Узбекистана и, соответственно, сумма арендных платежей облагается НДС по нулевой ставке.

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО ПЕРЕРАБОТКЕ (ТОЛЛИНГУ)

Толлинг — распространенная в мировой практике и узаконенная Всемирной торговой организацией (ВТО) работа на так называемом давальческом сырье. Давальческое сырье — сырье, вывозимое в другую страну с целью переработки и последующего вывоза готовой продукции в страну владельца сырья.

В широком смысле «толлинг» и «толлинговые операции» обозначают способ организации производства пере-

работки давальческого сырья и различных способов реализации продукции из переработанного сырья и расчета за такую продукцию. Операции по толлингу квалифицируются как экспортные услуги. Толлинер — юридическое или физическое лицо, имеющее договорные отношения с зарубежной фирмой на проведение толлинговых операций. Соглашение о толлинге — соглашение между заказчиком и предприятием, оказывающим услуги по переработке определенного количества сырья за определенный период. Сырье, ввозимое на переработку, не облагается таможенными платежами, в том числе НДС, а уплаченный НДС возвращается в момент пересечения границы при экспорте готовой продукции.

Различают внешний и внутренний толлинг. При внешнем толлинге сырье ввозится из-за рубежа, как правило, под контролем государства и без взимания таможенных пошлин и налогов. Внутренний толлинг предполагает переработку сырья, полученного из других регионов страны.

Операции на давальческом сырье включаются в оборот внешней торговли по стоимости переработки давальческого сырья:

— в экспорт страны, осуществляющей его переработку;

— в импорт страны-владельца давальческого сырья.

При этом количество и стоимость готовых изделий, выработанных из давальческого сырья, выделяются отдельно и учитываются вне баланса внешней торговли.

При толлинге сырье, переданное в переработку, не переходит в собственность переработчика, а остается собственностью передающей стороны-давальца. Давалец обеспечивает производство партнера сырьем и, как собственник, несет все риски сбытовой политики. Переработчик производит не готовую продукцию, а работу по переработке сырья в такую продукцию, получая плату за переработку либо денежными средствами или сырьем (готовой продукцией), и не несет при этом ответственности за материальное обеспечение производства и сбыт готовой продукции. Следует отметить, что работы по упаковке, фасовке готовой продукции и товаров силами сторонних организаций нельзя рассматривать как переработку материалов на давальческих условиях, так как в этом случае не происходит изменения существа товара.

Таким образом, толлинговые операции отличаются от обычных тем, что производство основано на переработке давальческого сырья, с сохранением прав собственности на сырье и готовую продукцию из него за давальцем. Эта особенность в толлинговых операциях обуславливает своеобразие правового регулирования, бухгалтерского учета и налогообложения.

Специальным документом, регулирующим порядок проведения толлинговых операций, является Положение о порядке осуществления на территории Республики Узбекистан операций по переработке (толлингу) (зарег. МЮ РУз 21.11.2000 г. № 987). Согласно данному Положению под операциями по переработке на территории Узбекистана понимаются операции, проводимые с иностранными лицами и связанные с:

— переработкой и обработкой товаров;

— ремонтом товаров, включая их восстановление и приведение в порядок;

— изготовлением товаров, включая монтаж, сборку и подгонку под другие товары;

— использованием полностью или частично иных товаров, содействующих переработке либо облегчающих ее.

Иностранные товары, завезенные для переработки на таможенной территории республики, используются без применения к ним мер экономической политики. Суммы импортных таможенных пошлин и налогов, уплаченные при ввозе товаров для переработки, при вывозе продуктов переработки за пределы таможенной территории в режиме экспорта подлежат возврату.

Иностранные товары при переработке на таможенной территории Узбекистана под таможенным контролем используются без применения таможенных пошлин, налогов и мер экономической политики при последующем помещении продуктов переработки под режим выпуска для свободного обращения или под иной таможенный режим.

Для переработки иностранных товаров на территории Узбекистана предприятия должны заключить и зарегистрировать в установленном порядке договор (контракт). В договоре в обязательном порядке должны содержаться следующие положения:

— стоимость и количество иностранного товара, поставляемого для переработки;

— порядок приемки материалов в переработку по качеству;

— стоимость и количество отечественного сырья и материалов, используемых в переработке;

— стоимость и количество готовой продукции;

— сроки и стоимость переработки в СКВ;

— сроки вывоза готовой продукции;

— условия, формы, сроки оплаты;

— ответственность переработчика за неэкономное расходование полученного материала и несохранность полученного материала;

— другие условия по усмотрению сторон.

Контракт на переработку следует поставить на учет в банке и таможенных органах республики без оформления паспорта импортной сделки, а контракты, заключенные на основании решений правительства республики, межправительственных соглашений, должны быть зарегистрированы и в МВЭСИТ.

При ввозе иностранные товары для переработки оформляются в таможенном режиме «переработка на таможенной территории» по таким документам, как:

— ГТД (в необходимых случаях — ДТС);

— контракт (договор);

— транспортные и товаросопроводительные документы на товары для переработки (накладные, коносаменты, спецификации, счета-фактуры и т.д.);

— копия лицензии на переработку и др.

Сроки переработки товаров устанавливаются таможенным органом с учетом продолжительности процесса переработки товаров и распоряжения продуктами их переработки.

Количество выхода продуктов переработки определяется контрактом. При этом таможенные органы могут устанавливать в таможенных целях обязательное количество выхода продуктов переработки, образующихся в результате переработки товаров.

Лицензия на переработку иностранного товара на таможенной территории выдается ГТК РУз при условии, что:

— ввезенные товары могут быть идентифицированы в продуктах переработки, за исключением случаев, определяемых законодательством;

— переработка способствует вывозу товаров Узбекистана в виде продуктов переработки либо использованию производственных мощностей;

— выполнены иные требования по обеспечению соблюдения законодательства о таможенном деле.

Доходом при осуществлении толлинговых операций является стоимость переработки, подтвержденная расчетной калькуляцией и заложенная в контракт по переработке. Расчеты с переработчиком товара могут производиться как в денежной, так и натуральной формах (например, сырьем для переработки или готовой продукцией).

Выручка в иностранной валюте, поступившая за переработку товара, является объектом обязательной продажи в установленном порядке. Размер обязательной продажи валютной выручки (50% по децентрализованному экспорту) определяется по стоимости переработки, предусмотренной контрактом, независимо от формы осуществления расчетов.

Вывоз готовой продукции после переработки в таможенном режиме «экспорт» по контрактам с условиями оплаты денежными средствами разрешается при наличии справки банка о поступлении валютной выручки за переработку с указанием даты и суммы валюты, а по контрактам с условиями оплаты ввозимым сырьем (товаром) — документа, подтверждающего осуществление взаиморасчетов ввозимым сырьем (товаром).

В установленном порядке таможенные органы представляют реестры ГТД в уполномоченные банки. После завершения взаиморасчетов между сторонами контракта по переработке и обязательной продаже части валютной выручки банк и таможенный орган снимают контракт с учета.

Как было отмечено выше, материалы, поступившие в переработку, остаются собственностью давальца. Поэтому при учете у переработчика их стоимость отражается за балансом на счете 003 «Материалы, принятые в переработку». Все последующие расходы отражаются в учете в общепринятом порядке, то есть калькулируются на счете

2010 «Основное производство», готовая продукция передается на склад (для экспорта) как товарно-материальные ценности, принимаемые на ответственное хранение.

Отражаются операции по переработке давальческого сырья у переработчика		
	Дебет	Кредит
Отражено поступление материалов в переработку	003 «Материалы, принятые в переработку»	
Отражаются затраты по переработке давальческого сырья (товаров)	2010 «Основное производство»	0200 «Счета учета износа основных средств»; 0500 «Счета учета амортизации нематериальных активов»; 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» и др.
Передана готовая продукция на склад по цене переработки	002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»	
Списывается давальческое сырье (товар)		003 «Материалы, принятые в переработку»
Отражается доход по услугам переработки	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг»
Списана себестоимость услуг по переработке	9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг»	2010 «Основное производство»
Поступила выручка за переработку давальческого сырья	5211 «Транзитный валютный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Если контрактом предусматривается оплата переработчику давальческим сырьем или готовой продукцией, то они подлежат оприходованию и отражению по дебету счетов, в зависимости от целей дальнейшего их использования: в качестве сырья, материалов, продукции и т.п. в корреспонденции с кредитом счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»:

Дебет 1000 «Счета учета материалов» (по цене сырья по договору)

Дебет 2810 «Готовая продукция на складе» (по себестоимости, включающей стоимость сырья и услуг по переработке)

Кредит счета 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков».

Учитывая, что оборотом по реализации у переработчика является стоимость переработки давальческого сырья (товаров), ГТД (счет-фактура) выписывается переработчиком только на стоимость переработки. Согласно подпункту 4 пункта 32 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам) (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 29.04.2003 г. № 1238), работы (услуги) по переработке товаров, помещенных под таможенный режим «переработка на таможенной территории», выполняемые (оказываемые) за свободно конвертируемую валюту, облагаются по нулевой ставке. Это положение введено в соответствии с постановлением МФ и ГНК (зарег. МЮ РУз 12.10.2004 г. № 1238-2) и вступило в действие с 22 октября 2004 г.

Предприятие, передающее материалы в переработку на сторону, продолжает учитывать их стоимость на балансовом счете 1070 «Материалы, переданные в переработку на сторону», а затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним предприятиям, относятся непосредственно в дебет счета 2010 «Основное производство» или непосредственно на те счета, на которых учитываются изделия, полученные из переработки.

Отражаются операции по переработке давальческого сырья у давальца		
	Дебет	Кредит
Передача материалов	1070 «Материалы, переданные в переработку на сторону»	1010 «Сырье и материалы»
Отражается списание материалов, переданных в переработку, в момент получения переработанных материалов, готовой продукции	2010 «Основное производство»	1070 «Материалы, переданные в переработку на сторону»
Начислена задолженность переработчику за выполненные работы	2010 «Основное производство»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается НДС к зачету по работам, выполненным переработчиком	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	6990 «Прочие обязательства»
Отражаются другие затраты по производству помимо переработки на давальческих условиях	2010 «Основное производство»	0200 «Счета учета износа основных средств»; 0500 «Счета учета амортизации нематериальных активов»; 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» и др.
Оприходована готовая продукция на склад	2810 «Готовая продукция на складе»	2010 «Основное производство»

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДРУГИХ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ БАРТЕРНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Бартер — это обмен эквивалентными по стоимости товарами. Бартерные операции осуществляются на основании договора мены, предусмотренного статьей 497 «Договор мены» ГК РУз. По договору мены каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой. К договору мены применяются соответственно правила о купле-продаже. При этом каждая из сторон признается продавцом товара, который она обязуется передать, и покупателем товара, который она обязуется принять в обмен. В расчетах между сторонами бартерного договора банки не участвуют.

Под внешнеторговой бартерной сделкой подразумевается обмен эквивалентными по стоимости товарами между лицами различных иностранных государств.

Для проведения внешнеторговой бартерной сделки необходимо оформить двусторонний внешнеторговый бартерный договор в соответствии с общеустановленными требованиями, которые приведены в разделе IV Положения о порядке регистрации экспортно-импортных контрактов (договоров, соглашений), заключаемых хозяйствующими субъектами Республики Узбекистан в МВЭС (зарег. МЮ РУз 2.12.2000 г. № 988). В бартерном договоре может не быть раздела об условиях платежа, все остальные разделы должны быть оформлены в общепринятом порядке.

По поставленным товарам стороны предъявляют друг другу счета-фактуры (инвойсы, накладные), к которым

прикладывают все документы, предусмотренные бартерным договором. После проверки документов и приемки товаров производится зачет взаимных требований сторон.

Следует отметить, что в соответствии с ПКМ РУз от 13 августа 1996 г. № 280 «О мерах по сокращению экспортно-импортных операций на бартерной основе» с 15 августа 1996 г. запрещены экспортные поставки на бартерной основе высоколиквидных товаров, приведенных ниже.

Перечень высоколиквидных товаров, экспорт которых на бартерной основе запрещен

№	Наименование	Код по ТН ВЭД
1	Скот, птица	01
2	Мясо, мясопродукты, включая субпродукты	02
3	Рыба и рыбопродукты	03, 1604, 1605
4	Сухое молоко	040210-040221
5	Чайное сырье, чай	0902
6	Зерно: пшеница, рожь, ячмень, овес, рис, кукуруза, гречиха	10
7	Мука, крупа	1101-1106
8	Солодковый корень	1211 10
9	Растительное масло, жиры животного происхождения, маргарин	1502, 1507, 1512, 1515, 151520, 1517
10	Сахар	1701, 1702
11	Хлебобулочные изделия	1905
12	Спирт этиловый	2207
13	Комбикорма (включая шрот)	2302, 2304-2306, 2309
14	Табак	24
15	Соль пищевая	250100910
16	Мрамор, гранит	2515, 2516
17	Уран и другие радиоактивные вещества, изделия из них	26, 2844, 2845

№	Наименование	Код по ТН ВЭД
18	Уголь сортовой	2701, 2704
19	Нефть сырая, газовый конденсат	2709
20	Автобензин, авиакеросин, дизельное топливо	271000250, 271000390, 271000510, 271000590
21	Газ природный	2711
22	Электроэнергия	2716
23	Полупродукты и отходы нефтеперерабатывающих и нефтехимических производств, включая компоненты	271220, 271290, 2713, 2714, 292010, 382320, 382390
24	Минеральные удобрения, аммиак синтетический	2814, 3102, 3105
25	Цветные металлы, изделия и прокат цветных металлов, лом и отходы цветных металлов	2805, 74, 75, 76, 78, 79, 80, 8101-8112
26	Драгоценные металлы, сплавы, изделия, руды, концентраты, лом и отходы драгоценных металлов, драгоценные природные камни и изделия из них, отходы, порошки и рекуператор драгоценных металлов	2843, 300640 (только из драгоценных металлов),7106-7115, 7118 (только из драгоценных металлов) 900319100, 902129100, 9101, 911110, 911310, 960810300, 960839100, 9705 (только монеты из драгоценных металлов), 253090 (только янтарь), 7101-7103, 7105 (только из природных драгоценных камней), 7116 (только из жемчуга, природных драгоценных камней), 9602 (только обработанный янтарь и изделия из него)
27	Взрывчатые вещества и их отходы	36
28	Полиуретан	3909 50
29	Целлюлоза и ее производные	3912
30	Кожа и кожсырье	4101-4106, 4108, 4109, 4111

№	Наименование	Код по ТН ВЭД
31	Натуральный мех	4301, 4320
32	Лесоматериалы и целлюлозно-бумажная продукция (кроме низкосортной древесины и отходов лесопереработки)	4404, 4406, 4408, 4412, 4413, 45
33	Макулатура и отходы бумажные	4707
34	Бумага, картон и изделия из них	48
35	Коконы шелкопряда и шелк-сырец	5001, 5002
36	Ткани шелковые	5007
37	Шерсть натуральная	5101, 5102, 5104, 5105
38	Волокно хлопковое, линт хлопковый	5201, 5203, 140420
39	Пряжа хлопчатобумажная	5205-5207
40	Ткани хлопчатобумажные	5208-5212
41	Волокно джутовое	5303
42	Вата из текстильного сырья и изделия из нее	5601
43	Нетканые материалы	5603
44	Полотно трикотажное	6001, 6002
45	Брезент, навесы и тенты	630611000-630629000
46	Прокат черных металлов, лом и отходы черных металлов	7201-7229, 7301-7306
47	Вооружение и военная техника, специальные комплектующие изделия для их производства	8526 (только военного назначения), 8710, 8802 (кроме 880211100, 880212100, 880220100, 880230100, 880240100), 8803 (кроме 880310100, 880320100, 880330100, 880390910), 8805 (кроме 880520100), 890600100, 901310, 901320, 901380, 9014, 9301, 9302, 9305 (только к оружию

№	Наименование	Код по ТН ВЭД
		боевому), 9306 (кроме 930610, 930629100, 930629200, 930629400, 930630910, 930630930)
48	Провода изолированные	8544
49	Предметы старины (картины, скульптуры и прочее), представляющие значительную художественную, историческую, научную или иную культурную ценность (по заключению Министерства по делам культуры и спорта)	входящие в группу 97

Экспорт указанных товаров на клиринговой основе может осуществляться исключительно в рамках межправительственных соглашений по решениям Кабинета Министров.

Все другие товары могут экспортироваться по бартерным контрактам по решениям Совета Министров Республики Каракалпакстан, хокимиятов областей и г.Ташкента, в порядке исключения, с хозяйствующими субъектами стран СНГ и Балтии только заготовителями (в случаях экспорта плодоовощной продукции) или производителями экспортируемых товаров в обмен на продукцию производственно-технического назначения. В обязательном порядке следует предусмотреть в контракте на экспорт товаров на бартерной основе условие опережающей поставки импортных товаров или предоставление встречных банковских гарантий под поставляемые из Узбекистана товары.

Бартерные контракты, осуществляемые по решениям Кабинета Министров Республики Узбекистан, подлежат регистрации в МВЭСИТ, а осуществляемые по решениям Совета Министров Республики Каракалпакстан, хокимиятов областей и г.Ташкента — в территориальных подразделениях данного министерства.

Местные органы власти, принявшие решение об осуществлении бартерных контрактов, в трехдневный срок направляют копии распоряжений в соответствующий комплекс Кабинета Министров. В случае выявления наруше-

ний установленного порядка осуществления бартерных операций Кабинет Министров может отменить распоряжения, принятые местными органами власти.

Важным в организации учета бартерных операций является определение даты реализации и даты приобретения объекта бартера и их оценка.

Согласно статье 500 ГК РУз, если договором мены не предусмотрено иное, право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам, выступающим по договору мены в качестве покупателей, одновременно после исполнения обязательств передать соответствующие товары обеими сторонами. То есть в бухгалтерском учете бартерных сделок существует два момента учета реализации:

— согласно условиям договора или закона;

— по общему порядку — одновременно после исполнения обязательств по договору обеими сторонами.

В случае, когда импортная операция в бартере по времени опережает экспортную, выручка от реализации может быть определена по дате отгрузки экспортного товара. В случае, когда экспорт товаров опережает импорт, выручка от реализации определяется на дату перехода права собственности на импортированные товары. Соответственно, с момента перехода права собственности следует пересчитать стоимость товара по курсу ЦБ и оприходовать на балансовые счета, отразить выручку (доход) и определить сумму обязательных отчислений от объема реализации во внебюджетные фонды (Пенсионный, Дорожный, Фонд школьного образования).

В соответствии с Постановлением КМ РУз от 1 октября 2003 г. № 420 «О мерах по дальнейшей либерализации валютных операций» предприятия при осуществлении экспортно-импортных контрактов на бартерной основе не должны производить обязательную продажу валютной выручки.

Обычно во внешнеторговых бартерных контрактах предусматривается, что право собственности на приобретаемое имущество переходит после того, как каждая из сторон исполнит свое обязательство по договору. Учитывая, что нормативно-правовыми актами установлена не-

обходимость первоочередной поставки товара на территорию Узбекистана по бартерным договорам, в учете внешнеторговые бартерные операции следует отражать в нижеследующем порядке.

Отражаются внешнеторговые бартерные операции (импорт-экспорт товаров)		
	Дебет	Кредит
Импорт товаров		
Отражается уплата авансом таможенных платежей по импортированным товарам	4890 «Задолженность прочих дебиторов»	5110 «Расчетный счет»
Оприходованы импортированные товары, право собственности на которые предприятию не перешло	002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»	
После перехода права собственности на импортированные товары закрывается забалансовый счет и приходуются товары на балансовые счета	0820 «Приобретение основных средств»; 0700 «Счета учета оборудования к установке»; 1000 «Счета учета материалов» и др.	002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»; 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражаются таможенные платежи по импортированным основным средствам	0820 «Приобретение основных средств»	6990 «Прочие обязательства»
Отражаются таможенные платежи на импортированные ТМЦ и другие активы, в том числе: – на сумму таможенных пошлин и прочих расходов (включаемых в покупную стоимость);	0710 «Оборудование к установке — импортное»; 1000 «Счета учета материалов»; 2900 «Счета учета товаров»	6990 «Прочие обязательства»

Отражаются внешнеторговые бартерные операции (импорт-экспорт товаров)		
	Дебет	Кредит
— на сумму НДС, в том числе: — плательщиками НДС (принимается к зачету); — предприятиями-неплательщиками НДС (включается в покупную стоимость)	6410 «Задолженность по платежам в бюджет» 0710 «Оборудование к установке — импортное»; 1000 «Счета учета материалов»; 2900 «Счета учета товаров»	6990 «Прочие обязательства» 6990 «Прочие обязательства»
В случае предоставления таможенных льгот с условием направления высвобождаемых средств на целевые задачи	6990 «Прочие обязательства»	8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»
Отражается поставка (реализация на дату ГТД) покупателю готовой продукции, товаров	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9010 «Доходы от реализации готовой продукции»; 9020 «Доходы от реализации товаров»
Отражаются начисление и уплата таможенных сборов при экспорте продукции, товаров	9430 «Прочие операционные расходы»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается взаимозачет по договору мены при выполнении обязательств	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

В соответствии с пунктом 48 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам) (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 29.04.2003 г. № 1238) счетом-фактурой по импортированным товарам

(работам, услугам) являются ГТД, ДТС, КТС, акт выполненных работ, оказанных услуг и платежные документы, подтверждающие фактическую уплату налога на добавленную стоимость.

Счетом-фактурой по экспортируемым товарам (работам, услугам) является ГТД.

Пример внешнеторговой бартерной сделки.

Агропромышленное предприятие (АПП) заключило с российской деревоперерабатывающей компанией (ДОК) внешнеторговый бартерный договор об обмене товарами. АПП поставляет сельскохозяйственную продукцию в обмен на лесоматериал. Обмениваемые товары сторонами признаны равноценными. Стоимость товаров по договору составляет 30 000 долл. США. Право собственности на товар переходит после выполнения обязательств обеими сторонами бартерного договора.

По условиям договора ДОК отгрузила лесоматериал 21 ноября 2005 г. на станцию «Кызыл тукумачи — Ташкент» в количестве 300 куб.м. АПП уплатило на таможне НДС в сумме 6 966 тыс. сум. и сборы за таможенное оформление 69,66 тыс. сум. В этот же день лесоматериалы прошли таможенное оформление и были оприходованы на склад АПП.

В свою очередь, АПП 25 ноября 2005 г. отгрузило ДОК сухофрукты в количестве 75 т. Сборы за таможенное оформление при экспорте составили 69,9 тыс. сум.

Курс доллара США ЦБ РУз составлял:

— на 21 ноября — 1 161 сум. за 1 долл. США;

— на 25 ноября — 1 165 сум. за 1 долл. США.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
21 ноября 2005 г.					
1	Отражается уплата авансом таможенных платежей по импортированным лесоматериалам	7035,66	4890	5110	Выписка банка

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
2	Оприходованы импортированные лесоматериалы, право собственности на которые предприятию не перешло	30000$	002		Договор, счет-фактура (инвойс, товарно-транспортная накладная)
	25 ноября 2005 г.				
3	Отражается поставка (реализация на дату ГТД) покупателю сухофруктов (30000 × 1165)	34950	4010	9010	ГТД
4	Отражаются начисление и уплата таможенных сборов при экспорте сухофруктов (30000 × 1165 × 0,2)	69,9	9430 6990	6990 5110	ГТД, выписка банка
5	После перехода права собственности на импортированные товары закрывается забалансовый счет	30000$		002	
6	Приходуются лесоматериалы на балансовый счет (30000 × 1165)	34950	1050	6010	Договор, счет-фактура (инвойс, товарно-транспортная накладная), ГТД
7	Отражается сбор за таможенное оформление импортированных товаров (по курсу на день оформления ГТД по импортированным товарам)	69,66	1050	6990	ГТД

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
8	Отражается НДС и его зачет (по курсу на день оформления ГТД по импортированным товарам)	6966	6410	6990	ГТД
9	Отражается зачет аванса	7035,66	6990	4890	Бухгалтерская справка-расчет
10	Отражается взаимозачет при выполнении обязательств по договору	34950	6010	4010	Акт о зачете взаимных требований

Внешнеторговая бартерная сделка считается завершенной после подписания сторонами акта о зачете взаимных требований (протокол о проведении взаимозачета, соглашение о погашении взаимных обязательств).

Документы, оформляемые при проведении взаимозачетных операций, должны содержать информацию об основаниях возникновения задолженностей, сумму зачтенных взаимных требований и дату проведения зачета. Акт может иметь форму:

Акт зачета взаимных требований

Директор Камилов Г.У. и главный бухгалтер Каримова Г.И. от имени АПП, с одной стороны, и директор Лагута О.О. и главный бухгалтер Тищенко С.А. от имени ДОК, с другой стороны, произвели выверку взаимных расчетов по состоянию на 28 ноября 2005 г. и подтверждают следующее:

1. ДОК согласно внешнеторговому бартерному договору № 58 от 3 октября 2005 г. отгрузила АПП строительный лес

по ГТД № 254 от 17 ноября 2005 г., счету-фактуре № 1131 от 17 ноября 2005 г. в количестве 30 тыс. куб.м.

2. АПП согласно внешнеторговому бартерному договору № 58 от 3 октября 2005 г. поставило 75 т сухофруктов по счету-фактуре № 71 от 25 ноября 2005 г., ГТД от 25 ноября 2005 г. № 008657.

3. После проведения зачета стороны задолженности не имеют.

М.П. М.П.

При совершении внешнеторговых бартерных операций следует обратить внимание на следующие моменты:

— цена сделки должна быть рыночной (цены по внешнеторговым сделкам контролируются);

— при ввозе и вывозе товаров предприятия должны заплатить таможенные платежи. Импортные таможенные пошлины увеличивают стоимость товаров, полученных по договору бартера;

— расчет и уплата акцизов и НДС при внешнеторговых бартерных сделках не отличаются от обычных экспортно-импортных операций. Сумма акцизов и НДС, уплаченная при импорте товаров, подлежит возмещению из бюджета (зачету) у предприятий-плательщиков данных налогов. При бартерных операциях производители, поставляющие на экспорт собственную продукцию, могут применять нулевую ставку по НДС с условием, чтобы встречная поставка товара инопартнером была произведена в течение 60 дней с момента отгрузки (по аналогии с валютной выручкой). Отрицательная разница подлежит возврату или зачету. Предприятия-экспортеры, поставляющие собственную продукцию на экспорт по внешнеторговым бартерным контрактам, могут применять льготы по налогу на доход (прибыль) и имущество в установленном порядке.

УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ЗАГРАНКОМАНДИРОВКАМ

Выдача средств на командировочные расходы за пределы Узбекистана регулируется Порядком выдачи средств на командировочные расходы при командировках работников министерств, ведомств, предприятий и организаций за пределы Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУз 5.06.2000 г. № 932).

Командировка оформляется приказом (распоряжением) руководителя предприятия, в котором указываются:

— пункт назначения;

— наименование организации, куда командируется работник;

— срок, цели и продолжительность командировки;

— план-задание на командировку.

Пример оформления приказа о направлении работника в командировку.

Типовая форма № Т-9

		Код
ООО «Линия»	Форма по ОКУД	*0301022*
наименование организации	по ОКПО	*17398222*

Номер документа	Дата
12	*25.11.2005 г.*

ПРИКАЗ (распоряжение)
о направлении работника в командировку

Направить в командировку:	Табельный номер
Мирходжаева Азиза Расулевича	*12*
фамилия, имя, отчество работника	

Финансовый директор

наименование профессии (должности)

наименование структурного подразделения

г.Москва, ЗАО «Принтпрес»

место назначения (страна, город, организация)

Сроком на *10* календарных дней

С *28 ноября* 2005 г. по *7 декабря* 2005 г.

С целью *Заключения контракта по приобретению комплектующих для оборудования*

Командировка за счет средств *ООО «Линия»*

Основание: *служебное задание*

служебное задание, другое основание (номер, дата)

Руководитель организации √_____ _____

подпись расшифровка подписи

С приказом (распоряжением) ознакомлен √_____

подпись работника

25 ноября 2005 г.

Командированному работнику выдается командировочное удостоверение, подписанное руководителем предприятия и скрепленное печатью. При командировках работников за пределы республики может использоваться стандартная форма командировочного удостоверения. При командировках в страны дальнего зарубежья командировочные удостоверения не выдаются.

Пример заполнения командировочного удостоверения.

КОМАНДИРОВОЧНОЕ УДОСТОВЕРЕНИЕ № *351*

Выдано *Мирходжаеву Азизу Расулевичу,*

финансовому директору

(фамилия, имя, отчество, должность)

ООО «Линия»

(наименование органа, выдавшего удостоверение)

командированному в *ЗАО «Принтпрес», г.Москва*

(пункт назначения)

Срок командировки *10* дней
С *28 ноября* 2005 г. по *7 декабря* 2005 г.

Основание: *приказ от 25 ноября 2005 г. № 85*
Действительно по предъявлении паспорта серии *СА № 1520655*

М.П.

Оборотная сторона

Отметка о прибытии в пункты назначения и выбытии из них:

Выбыл из *Ташкента*
28 ноября 2005 г.
М.П. Подпись √_____

Прибыл в *Москву*
28 ноября 2005 г.
М.П. Подпись √_____

Выбыл из *Москвы*
7 декабря 2005 г.
М.П. Подпись √_____

Прибыл в *Ташкент*
8 декабря 2005 г.
М.П. Подпись √_____

Выбыл из _____
«__» _____ 20__ г.
М.П. Подпись _____

Прибыл в _____
«__» _____ 20__ г.
М.П. Подпись _____

Выбытие работника в командировку и возвращение из командировки регистрируется в специальном журнале учета работников, выбывающих в командировки.

На расходы, связанные со служебными командировками, выдается аванс в иностранной валюте.

Для получения наличной иностранной валюты предприятие должно представить в уполномоченные банки следующие документы:

— заявление на выдачу командировочных;

— копию приказа о командировании с указанием в нем фамилий, инициалов командируемых работников, места командирования и срока командировки;

— расчет причитающейся суммы в иностранной валюте, заверенный руководителем и главным бухгалтером организации;

— план-задание на поездку, утвержденный руководителем организации;

— копии писем, факсов, телексов приглашающей стороны с указанием условий финансирования данной поездки (при их наличии);

— копия решения (распоряжения, постановления) Кабинета Министров Республики Узбекистан (для лиц, выезжающих по решению правительства).

Нельзя выдавать средства с валютного счета предприятия лицам, не состоящим в штате данного предприятия.

При отсутствии или недостаточности собственных валютных средств предприятия могут приобрести иностранную валюту у уполномоченных банков.

План-задание на командировку может быть оформлен в произвольной форме, он является обязательным первичным документом, подписываемым руководителем структурного подразделения, в котором работает командированный работник, и утверждается руководителем предприятия. Введение такого задания позволит предприятию подтвердить производственный характер командировки работника. Особенно это важно в случаях, когда расходы по командировке влияют на налоговые обязательства предприятия. Например, у предприятий-плательщиков налога на валовой доход (торговля и общественное питание) налогооблагаемая база формируется путем вы-

Пример заполнения журнала учета работников, выбывающих в командировку.

ЖУРНАЛ
учета работников, выбывающих в командировки из

ООО «Линия»

наименование объединения, предприятия, учреждения, организации

№	Фамилия, имя, отчество командированного работника	Занимаемая должность	Номер командировочного удостоверения	Ф.И.О., должность работника, подписавшего командировочное удостоверение	Дата		Расписка командированного работника в получении командировочного удостоверения
					фактического выбытия	фактического прибытия	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	*Мирходжаев Азиз Расулевич*	*Финансовый директор*	*35*	*Дружников А.А., менеджер по кадрам*	*28 ноября 2005 г.*	*8 декабря 2005 г.*	√

читания из стоимости реализованного товара покупной стоимости. Соответственно, предприятию выгодно увеличивать покупную стоимость товаров.

Цель командировки должна быть четко сформулирована для обоснованного отражения в бухгалтерском учете расходов по командировке. Сравнив план-задание по командировке с отчетом о его выполнении, бухгалтер может принять решение о направлении списания затрат.

Примерная форма плана-задания и отчета о его выполнении приводится ниже:

Руководитель предприятия *ООО «Линия»*
√ _____ наименование предприятия

План-задание по командировке
и отчет о его выполнении

Мирходжаева Азиза Расулевича
фамилия, имя, отчество

Структурное подразделение	Профессия (должность)	Командировка						Основание
		Место назначения		Дата		Срок (календарные дни)	Организация-плательщик	
		страна, город	организация	начала	окончания			
	Финансовый директор	*Москва, Россия*	*ЗАО «Принт-пресс»*	*28.12. 2005 г.*	*7.12. 2005 г.*	*10*	*ООО «Линия»*	
Цель задания				Отчет о выполнении задания				
Заключение контракта по приобретению комплектующих для оборудования				*Контракт заключен № 28/88 от 5.12.2005 г., комплектующие поставлены 10.12.2005 г.*				

Работник √
Руководитель структурного подразделения √

Сумму иностранной валюты, которую необходимо купить для выдачи командированному работнику, рассчитывают исходя из срока командировки, расходов и норм (установленных или утвержденных руководством предприятия).

Расчет (смету) иностранной валюты на командирование работника можно составить в такой форме:

Смета командировочных расходов

Место командировки: *г.Москва, Россия*

Срок командировки: *10* календарных дней

Вид транспорта: *самолет*

Суточные: *$400 (40 × 10)*

Стоимость проживания: *$800 (80 × 10)*

Итого: *$1200 (Одна тысяча двести долларов США)*

Директор предприятия √_____
подпись

Главный бухгалтер √_____
подпись

Для покупки иностранной валюты в банк должны представляться копии приглашений (писем, факсов) той организации, в которую направляется в командировку работник. Без этих подтверждающих документов банк покупку иностранной валюты не производит.

К командировочным расходам относятся:

– расходы на проживание (по найму жилья);
– суточные расходы;
– транспортные расходы (кроме такси);
– представительские расходы;
– непредвиденные расходы;
– другие командировочные расходы.

Расходы по найму жилого помещения выплачиваются в иностранной валюте в соответствии с установленными предельными нормами (Приложение № 1 к Порядку выдачи средств на командировочные расходы при командировках работников министерств, ведомств, предприятий и организаций за пределы Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУз 5.06.2000 г. № 932) *(см. Приложение № 1 к книге).*

Руководитель предприятия может установить доплаты к утвержденным нормам при условии последующего подтверждения этих расходов соответствующими докумен-

тами. Окончательный расчет расходов по найму жилого помещения осуществляется по фактически произведенным затратам командированного лица, но не выше установленных норм с учетом доплат, если они установлены руководителем предприятия.

При этом расходы по найму жилого помещения выплачиваются за каждые сутки без зачета перерасхода за отдельные дни командировки.

Суточные расходы в иностранной валюте компенсируются в размере 100% установленной нормы за каждый день нахождения в командировке, включая день выезда и день приезда.

День пересечения границы Республики Узбекистан определяется по отметкам контрольно-пограничных пунктов Узбекистана в паспорте командированного лица.

При направлении работника в командировку в два или более иностранных государства суточные за день перемещения из одного государства в другое выплачиваются в размере 100% по нормам суточных того государства, в которое перемещается работник.

Суточные расходы возмещаются в размере 50% в иностранной валюте при выезде и возвращении из командировки в один и тот же день.

Нормы суточных расходов в иностранной валюте также установлены Приложением № 1 вышеназванного Порядка. Руководитель предприятия может установить доплаты к утвержденным нормам, если они предусмотрены коллективным договором, трудовым соглашением, оформив это приказом (распоряжением) *(см. Приложение № 1 к книге).*

Транспортные расходы выплачиваются по фактическим расходам с условием их подтверждения соответствующими документами. Расходы по проезду (на территории иностранного государства) от аэропорта, вокзала, пристани, если они находятся за чертой населенного пункта, до места проживания и обратно также подлежат возмещению при наличии подтверждающих документов.

Расходы за пользование внутригородским транспортом компенсируются работнику в составе суточных.

К представительским расходам относятся:

— затраты, связанные с проведением официального приема (завтрака, обеда или аналогичного мероприятия);

— транспортные расходы;

— расходы, связанные с посещением культурно-зрелищных мероприятий и проведением мероприятий культурной программы;

— расходы по буфетному обслуживанию во время переговоров;

— расходы по оплате услуг переводчиков, не состоящих в штате предприятия.

Представительские расходы включаются в расходы периода при наличии оправдательных первичных документов, в которых должны быть указаны дата и место, программа проведения деловой встречи (приема), приглашенные лица, участники со стороны предприятия, величина расходов. Отчет о представительских расходах составляется ответственным лицом в произвольной форме (обычно в виде акта о проведении мероприятия и др.).

Следует также помнить о том, что представительские расходы являются нормируемыми. Эти нормы установлены в Приложении № 2 к ПКМ от 9 апреля 1999 г. № 166 «Об утверждении нормативов по отдельным нормируемым расходам» *(см. Приложение № 2 к книге).*

Представительские расходы сверх установленных норм подлежат включению в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль обратным счетом на основании пункта 1.19 Приложения № 1 к Положению о составе затрат.

К непредвиденным расходам относятся:

— затраты, связанные с задержкой или изменением рейса, маршрута, программы пребывания по решению главы делегации;

— затраты, обусловленные другими форс-мажорными обстоятельствами.

Непредвиденные расходы включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль в размере фактически произведенных затрат.

Командированным работникам возмещаются также следующие документально **подтвержденные расходы**:

— по получению виз;

— по временной прописке в странах СНГ;

— по уплате сборов (процентов) при покупке или продаже иностранной валюты в стране пребывания;

— на телефонные переговоры, необходимые для выполнения командировочного задания. Обязанность сотрудника информировать руководство о ходе проведения переговоров и других должны быть предусмотрены в командировочном плане-задании;

— оплата за провоз багажа до 30 кг (сверх нормы бесплатного провоза багажа на том виде транспорта, которым следует работник);

— аэропортовские, страховые (только те виды страхования, которые являются обязательными для въезда в страну назначения), таможенные и комиссионные сборы (при проведении выставок, презентаций, конференций и гастролей);

— регистрационные сборы участников конференций;

— по оплате услуг платных стоянок, приобретению автобензина, транспортировке груза (только для командированных водителей);

— обслуживание через зал «VIP» в странах СНГ для выезжающих по решениям (распоряжениям, постановлениям) Кабинета Министров Республики Узбекистан.

Руководители предприятий имеют право самостоятельно утверждать размеры доплат к нормам всех видов командировочных расходов *(см. стр.173)*. Дополнительные выплаты сверх норм возмещения суточных расходов, расходов по найму жилого помещения, а также транспортных расходов подлежат налогообложению по налогу на прибыль и по подоходному налогу.

Днем выезда в командировку считается день отправления транспортного средств из места постоянной работы командированного, а днем приезда — день прибытия транспортного средства на место постоянной работы.

В течение трех дней по возвращении из командировки работник обязан представить в бухгалтерию утвержденный руководителем письменный отчет о результатах командировки и авансовый отчет.

Окончательный расчет по результатам командировки производится по фактическим расходам, подтвержденным документально, с учетом установленных норм и доплат по курсу ЦБ РУз на дату принятия авансового отчета. Все

ООО «Линия»

ПРИКАЗ № 3
Об установлении размера доплат к установленным нормам в период нахождения работников в командировке за пределами Узбекистана

от 3 января 2005 г.

Приказываю:

1. Установить в 2005 году следующие размеры суточных при командировках:
– в Москву — 40 долл.;
– в Казахстан — 25 долл.;
– в Украину — 25 долл.;
– в США — 65 долл.

2. Установить доплаты за пользование общественным транспортом в месте командировки в размере 100 долл.

Директор ООО «Линия» √

расходы, упоминаемые в авансовом отчете, должны быть подтверждены документами, оформленными надлежащим образом, а также утверждены руководителем организации. Подтверждающие документы на иностранных языках должны быть переведены подотчетным лицом и представлены в бухгалтерию предприятия на государственном (или на языке, на котором ведется внутренняя документация) для их обработки и списания расходов.

По представительским расходам подотчетное лицо составляет отдельный отчет, который утверждается руководителем предприятия. К отчету должны быть приложены все первичные расходные документы вместе с переводом с иностранного языка. К ним относятся документы, которые выдают организации, обслуживающие мероприятия (кассовые чеки, ресторанные счета, билеты и т.п.). В отчете (протоколе) о проведении мероприятия

указывают дату и место его проведения, цель и программу, участников встречи.

Отчет о проведенном мероприятии в счет представительских расходов можно оформить в следующем порядке.

ООО «Линия»

«Утверждаю»
Руководитель предприятия
_____
«___» _____ 200__ г.

ОТЧЕТ
о посещении представления в Большом театре с представителями объединенной компании «Принтпрес»

25 декабря 2005 г.

Участники культурного мероприятия:

— от объединенной компании «Принтпрес» — начальник отдела перспективных разработок Каприелова Г.И.;

— от ООО «Линия» — начальник производственного отдела Саидова Г.А.

До начала представления были проведены переговоры по организации совместного производства в Узбекистане и согласованы предварительные мероприятия.

Программа 25 декабря 2005 г.:

19.00–22.00 — балет «Щелкунчик» в Большом театре, г.Москва.

Саидова Г.А.

Обработка авансовых отчетов в бухгалтерии осуществляется в следующей последовательности:

— авансовые отчеты проверяются арифметически и по существу (целесообразность расходов, соответствие расходов приложенным документам);

— утверждаются руководителем предприятия;

— на документах и отчете проставляются корреспондирующие счета в соответствии с направлениями расходов.

Пример оплаты и налогообложения командировочных расходов.

Финансовый директор был направлен в командировку в г.Москву для заключения договора о поставке комплектующих для оборудования. Срок командировки 10 дней.

После возвращения командированный работник представил авансовый отчет, включавший:

— стоимость авиабилета в оба конца — 398 280 сум.;

— суточные — 471 200 сум. (40 долл. × 10 × 1 178);

— стоимость проживания в гостинице (номер-люкс) — 1 413 600 сум. (120 долл. × 10 × 1 178);

— транспортные расходы (маршрутное такси, городской транспорт) — 117 800 сум. (100 долл. × 1 178).

Сумма суточных рассчитана работником исходя из норм, установленных на предприятии и утвержденных приказом руководителя. Норма суточных — 40 долл.

Во время командировки работник проживал в номере-люкс по причине отсутствия других свободных номеров. Расходы по проживанию в номере-люкс за сутки составили 120 долл. Они полностью компенсируются по фактическим расходам (по счету-фактуре гостиницы).

Транспортные расходы возмещаются командированным работникам отдельно (сверх суточных) в соответствии с приказом руководителя предприятия.

Пункты 1.8 и 1.18 Приложения № 1 к Положению о составе затрат предусматривают, что выплаты, производимые по решению руководителя предприятия, связанные с командировками производственного и управленческого персонала сверх норм, установленных законодательством, подлежат включению в налогооблагаемую базу обратным счетом.

В совокупный годовой доход физических лиц включаются и другие расходы работодателя, являющиеся прямым или косвенным доходом его работников (пункт 8 Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы физических лиц). В случае с командированным работником такими прямыми или косвенными доходами являются выплаты по командировке сверх установленных норм.

Нормы суточных расходов и расходов на проживание (по найму жилья) при командировке в г.Москву установлены в следующих размерах: суточные — 25 долл., нормы на проживание — 80 долл.

Расходы за пользование внутригородским транспортом компенсируются работнику в составе суточных. Суммы, возмещаемые работникам на эти цели сверх суточных, подлежат налогообложению по налогу на прибыль и по подоходному налогу. Следует отметить, что с 1 января 2005 г. в дополнение к действующей системе государственного пенсионного обеспечения граждан вводится накопительная пенсионная система. Обязательные ежемесячные взносы на индивидуальные накопительные пенсионные счета (ИНПС) граждан производятся в размере 1% от начисленной заработной платы (доходов) работника, с соответствующим вычетом этой суммы из начисленного согласно законодательству налога на доходы физических лиц (Закон от 2 декабря 2004 г. № 702-II «О накопительном пенсионном обеспечении граждан»). В данном случае доходами, облагаемыми отчислениями на ИНПС, являются выплаты по командировке сверх установленных норм.

Сверх суточных возмещаются только расходы по проезду от аэропорта до места проживания и обратно при наличии подтверждающих документов и при условии, что аэропорт находится за чертой населенного пункта.

Итоги по командировочным расходам и налоговые последствия приведены на стр.177.

Неиспользованные суммы иностранной валюты подлежат возврату в кассу предприятия для последующей сдачи в уполномоченный банк в течение двух банковских дней. Неиспользованные валютные средства, ранее приобретенные на внутреннем валютном рынке Узбекистана, подлежат продаже в установленном порядке.

Перерасход по командировочным расходам (при документальном их подтверждении) погашается командированным работникам либо в наличной иностранной валюте либо в эквиваленте в сумах по курсу на дату сдачи авансового отчета. Для получения со счетов пред-

Командировочные расходы и налоговые последствия

№	Расходы на командировку	Нормы, установленные действующим законодательством	Нормы, утвержденные приказом руководителя предприятия	Фактически произведенные расходы	Налоговые последствия (налог на прибыль, подоходный налог, 1% на ИНПС)
1	Суточные	$25	$40		Разница (40 – 25) включается в налогооблагаемую базу при расчете налога на прибыль
					Разница (40 – 25) включается в совокупный доход работника и облагается подоходным налогом, отчислениями на ИНПС
2	Расходы на проживание	$80	$80	$120	Разница (120 – 80) включается в налогооблагаемую базу при расчете налога на прибыль
3	Внутригородские транспортные расходы	Нет, компенсируются в составе суточных	Фактические расходы	$100	Включаются в налогооблагаемую базу при расчете налога на прибыль
					Включаются в совокупный доход и облагаются подоходным налогом, отчислениями на ИНПС

Пример составления авансового отчета

ФОРМА № 10-1

	Код
Форма по ОКУД	0302001
по ОКПО	17398222

ООО «Линия»
наименование организация

АВАНСОВЫЙ ОТЧЕТ

Номер	Дата
35	10.12.2005

УТВЕРЖДАЮ
Отчет в сумме *Два миллиона четыреста тысяч восемьсот восемьдесят* сум.
Руководитель _____ должность
√ _____ подпись √ _____ расшифровка подписи

10 декабря 2005 г.

		Код
Структурное подразделение	*Финансовый директор*	
Подотчетное лицо	*Мирходжаев А.Р.* (фамилия, инициалы)	Табельный номер

Профессия (должность) *Финансовый директор*

Назначение аванса *Командировочные расходы*

Наименование показателя		Сумма, сум. тийин
Предыдущий аванс	остаток	—
	перерасход	—
Получен аванс 1. из кассы		1398000
1а. в валюте (справочно)		$1200
2.		
авиабилет по перечислению		398280
Итого получено		1796280
Израсходовано		2400880
Остаток		—
Перерасход		589000

Бухгалтерская запись			
дебет		кредит	
счет	сумма, сум. тийин	счет	сумма, сум. тийин
4220	1796280	5020	1796280
4220	15600	9540	15600
9420	1811880	4220	1811880
9420	589000	6970	589000

Приложение *из 5* документов на *5* листах
Отчет проверен. К утверждению в сумме *Два миллиона четыреста тысяч восемьсот восемьдесят* сум. (*2400880* сум. _____ тийин)
Главный бухгалтер √ _____ подпись √ _____ расшифровка подписи
Бухгалтер √ _____ подпись √ _____ расшифровка подписи

Остаток внесен / Перерасход выдан в сумме 589000 сум. ___ тийин по кассовому ордеру № 171 от 19 декабря 2005 г.
Бухгалтер (кассир) √ _____ подпись √ _____ расшифровка подписи «__» _____ 20__ г.

. . . . . линия отрезы . . . . . .

Расписка. Принят к проверке от *Мирходжаева А.Р.* авансовый отчет № *35* от *10 декабря 2005 г.* на сумму *Два миллиона четыреста тысяч восемьсот восемьдесят* сум. _____ тийин
количество документов *5* на *5* листах.
Бухгалтер √ _____ подпись √ _____ расшифровка подписи

Оборотная сторона формы № АО-1

Номер по порядку	Документ, подтверждающий производственные расходы		Наименование документа (расхода)	Сумма расхода				Дебет счета
				по отчету		принятая к учету		
	дата	номер		сум.	в валюте	сум.	в валюте	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	*25.12. 2005 г.*		*Авиабилет «Ташкент-Москва-Ташкент»*	*398280*		*398280*		*9420*
2	*25.12. 2005 г.*	*1458*	*Счет-фактура гостиницы*	*1413600*	*1200$*	*1413600*	*1200$*	*9420*
3	*10.12. 2005 г.*		*Суточные с учетом доплат за транспорт*	*589000*	*500$*	*589000*	*500$*	*9420*
				2400880		*2400880*		

Подотчетное лицо √_____ √_____

подпись расшифровка подписи

приятия средств на возмещение работникам перерасхода в банк представляются:

— заявление на выдачу средств;

— авансовый отчет командированного лица, заверенный руководителем и главным бухгалтером организации;

— документы, подтверждающие расходы командированного лица за пределами Узбекистана;

— расчет суммы, подлежащей возмещению.

В бухгалтерском учете отражение сумм командировочных расходов производится в следующем порядке:

Отражаются расчеты с подотчетными лицами по командировочным расходам		
	Дебет	Кредит
Отражается покупка валюты на командировочные расходы	5211 «Транзитный валютный счет внутри страны»	5530 «Прочие специальные счета»
Оприходованы валютные средства в кассу предприятия	5020 «Денежные средства в иностранной валюте»	5211 «Транзитный валютный счет внутри страны»; 5210 «Валютные счета внутри страны»
Выдан аванс на командировочные расходы	4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»	5020 «Денежные средства в иностранной валюте»
Отражаются расходы по командировке (по курсу на день сдачи авансового отчета)	0800 «Счета учета капитальных вложений»; 0720 «Оборудование к установке — импортное»; 1000 «Счета учета материалов»; 2010 «Основное производство»; 2310 «Вспомогательное производство»; 9410 «Расходы по реализации»; 9420 «Административные расходы»;	4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»

Отражаются расчеты с подотчетными лицами по командировочным расходам		
	Дебет	Кредит
	9430 «Прочие операционные расходы» и др.	
Отражается задолженность подотчетным лицам (при наличии)	0800 «Счета учета капитальных вложений»; 0720 «Оборудование к установке — импортное»; 1000 «Счета учета материалов»; 2010 «Основное производство»; 2310 «Вспомогательное производство»; 9410 «Расходы по реализации»; 9420 «Административные расходы»; 9430 «Прочие операционные расходы» и др.	6970 «Задолженность подотчетным лицам»
Погашается задолженность подотчетным лицам	6970 «Задолженность подотчетным лицам»	5010 «Денежные средства в национальной валюте»; 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»
Отражается возврат неизрасходованной иностранной валюты	5020 «Денежные средства в иностранной валюте»	4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»
Отражается положительная курсовая разница	4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»; 6970 «Задолженность подотчетным лицам»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»
Отражается отрицательная курсовая разница	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»; 6970 «Задолженность подотчетным лицам»

Пример.

Предприятие направляет работника в служебную командировку в Москву на 10 дней. 25 ноября 2005 г. в кассу предприятия поступили 1 200 долл. США, которые были в тот же день выданы командированному лицу под отчет в качестве суточных расходов и на оплату гостиницы. Авиабилеты были оплачены в безналичном порядке. В связи с досрочным выполнением служебного задания работник вернулся из командировки на три дня раньше положенного срока. Согласно авансовому отчету общие расходы по командировке составили 820 долл. США, в том числе оплата за проживание в гостинице — 520 долл., суточные — 280 долл., оплата маршрутного такси до аэропорта — 20 долл. Неизрасходованная валюта в сумме 380 долл. была возвращена в кассу предприятия, а на следующий день сдана в банк на валютный счет предприятия.

Курс доллара США составлял:

— на дату выдачи командировочных расходов — 1 178 сум. за 1 долл. США;

— на дату представления авансового отчета и сдачи неиспользованного остатка валюты в банк — 1 185 сум. за 1 долл. США.

Командировочные расходы, выданные в иностранной валюте, а также возврат неиспользованной валюты в бухгалтерском учете будут отражены так:

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Выдана иностранная валюта на командировочные расходы (1200 × 1178)	1413,6	4220	5020	Расходный кассовый ордер
2	Отражаются расходы на командировку (без авиабилета) по авансовому отчету (820 × 1185)	971,7	9420	4220	Авансовый отчет, справка-расчет

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
3	Отражается остаток неиспользованных валютных средств, возвращенных в кассу (1200 – 820) × 1185	450,3	5020	4220	Приходный кассовый ордер
4	Отражается курсовая разница (1185 – 1178) × 1200	8,4	4220	9540	Справка-расчет
5	Отражается сдача в банк на валютный счет неиспользованной валюты (380 × 1185)	450,3	5210	5020	Расходный ордер, выписка банка

В случаях, когда работник, направленный в командировку за рубеж и получивший валютные средства, назад не вернулся и, соответственно, не отчитался о расходах по командировке, в учете предприятия возникает дебиторская задолженность, нереальная для взыскания. Такие суммы по счету 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки» рекомендуется сначала списать в дебет 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а в конце года при проведении инвентаризации (до составления годовой финансовой отчетности) — списать по акту о списании долга за счет средств предприятия по причине невозможности взыскания подотчетным сумм. Предприятия-плательщики общеустановленных налогов должны будут включить списанные суммы в налогооблагаемую базу обратным счетом при расчете налога на доход (прибыль).

УЧЕТ РЕЭКСПОРТА И РЕИМПОРТА

При **реэкспорте** иностранные товары, купленные в одной стране, вывозятся с таможенной территории Узбе-

кистана для продажи их в другой стране. При этом, как отмечалось ранее, при ввозе импортные таможенные пошлины и налоги по таким товарам не взимаются или возвращаются при реэкспорте, за исключением таможенных сборов за таможенное оформление.

Реэкспорт может осуществляться двумя способами: без завоза и с завозом товаров на таможенную территорию Узбекистана.

Бухгалтерский учет операций реэкспорта товаров без ввоза на территорию Узбекистана производится в следующем порядке:

Отражается реэкспорт без завоза импортного товара на территорию Узбекистана		
	Дебет	Кредит
Отражается приобретенный импортный товар (в момент получения права собственности на товар)	2911 «Товары на реэкспорт»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражается доход от реализации импортного товара (в момент отгрузки и предъявления отгрузочных и расчетных документов покупателю)	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9020 «Доходы от реализации товаров»
Отражается списание себестоимости реализованного товара	9120 «Себестоимость реализованных товаров»	2911 «Товары на реэкспорт
Отражается поступление на транзитный валютный счет выручки за отгруженный товар	5211 «Транзитный валютный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Отражается отрицательная курсовая разница	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

Отражается реэкспорт без завоза импортного товара на территорию Узбекистана		
	Дебет	Кредит
Отражается положительная курсовая разница	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

Бухгалтерский учет операций реэкспорта с завозом импортного товара на территорию Узбекистана производится в следующем порядке:

Отражается реэкспорт с ввозом импортного товара на территорию Узбекистана		
	Дебет	Кредит
Отражается оприходование импортного товара (на дату оформления ГТД)	2911 «Товары на реэкспорт»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Начисляется таможенный сбор за таможенное оформление товара	2911 «Товары на реэкспорт»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается реализация импортного товара покупателю – иностранному лицу (реэкспорт) при оформлении ГТД	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9020 «Доходы от реализации товаров»
Начисляется таможенный сбор за таможенное оформление товара	9430 «Прочие операционные расходы»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается возврат импортных таможенных пошлин и налогов, уплаченных при ввозе товара	5110 «Расчетный счет»	4890 «Задолженность прочих дебиторов»

Отражается реэкспорт с ввозом импортного товара на территорию Узбекистана		
	Дебет	Кредит
Отражается списание себестоимости реализованного товара	9120 «Себестоимость реализованных товаров»	2911 «Товары на реэкспорт
Отражается поступление на транзитный валютный счет выручки за отгруженный товар	5211 «Транзитный валютный счет»	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Отражается отрицательная курсовая разница	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»
Отражается положительная курсовая разница	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»	9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»

При режиме **реимпорта** экспортированные ранее товары ввозятся обратно на территорию Узбекистана в установленные сроки. При реимпорте не взимаются таможенные пошлины, налоги, акцизы, за исключением сборов за таможенное оформление.

Но при этом следует иметь в виду, что лицо, ввозящее товары, ранее освобожденные при экспорте от уплаты НДС, должно вернуть (уплатить) этот налог по ставке, установленной на момент их экспорта. Таможенная стоимость для исчисления подлежащих уплате сумм определяется на день принятия ГТД, в соответствии с которой товары помещаются под таможенный режим реимпорта.

Если таможенные пошлины и налоги были уплачены при экспорте товаров, которые реимпортируются на таможенную территорию в течение трех лет с момента вывоза, то суммы уплаченных экспортных таможенных пошлин и

налогов возвращаются при соблюдении установленных требований (см. раздел «Таможенные режимы»).

Отражается реимпорт товаров на территорию Узбекистана (при условии возврата уплаченной при экспорте суммы НДС)		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление реимпортного товара на таможенную территорию Узбекистана (на дату оформления ГТД)	2912 «Товары, поступившие по реимпорту»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 6990 «Прочие обязательства»
Начисляется таможенный сбор за таможенное оформление товара	2912 «Товары, поступившие по реимпорту»	6990 «Прочие обязательства»
Отражается возврат экспортных таможенных пошлин и налогов, уплаченных при вывозе реимпортируемого товара	5110 «Расчетный счет»	4890 «Задолженность прочих дебиторов»

Если реимпортируется только часть партии ранее экспортированных товаров, то возврат уплаченных сумм производится только по этой части товаров (определяется количественное соотношение реимпортированных и вывезенных товаров).

ФОРМИРОВАНИЕ УСТАВНОГО КАПИТАЛА В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Иностранные инвесторы могут создавать на территории Узбекистана предприятия с иностранными инвестициями в любых организационно-правовых формах. Предприятиями с иностранными инвестициями (ПИИ) являются предприятия, в которых иностранные инвестиции составляют не менее 30% акций (долей, паев) или уставного фонда. Непременным условием создания ПИИ яв-

ляется участие в нем иностранного инвестора, в качестве которого могут выступать:

— иностранные государства, административные или территориальные органы иностранных государств;

— международные организации, основанные в соответствии с соглашениями или другими договорами между государствами или являющиеся субъектами международного публичного права;

— юридические лица, любые иные товарищества, организации или ассоциации, основанные и действующие в соответствии с актами законодательства иностранных государств;

— физические лица, являющиеся гражданами иностранного государства, лица без гражданства и граждане Республики Узбекистан, постоянно проживающие за границей.

В соответствии с Указом Президента от 27 марта 1998 г. № УП-1981 к ПИИ, подлежащим государственной регистрации в Министерстве юстиции Республики Узбекистан и его территориальных органах, относятся вновь создаваемые предприятия, отвечающие следующим условиям:

— размер Уставного фонда предприятия не может быть менее суммы, эквивалентной 150 тыс. долл. США;

— одним из участников предприятия обязательно является иностранное юридическое лицо;

— доля иностранных инвестиций составляет не менее 30% уставного фонда предприятия.

Для ПИИ, вновь создаваемых на территории Республики Каракалпакстан и Хорезмской области, с 1 июля 2002 г. установлены иные критерии, установленные Указом Президента от 11 июня 2002 г. № УП-3090 «О дополнительных мерах по стимулированию развития малых предприятий в Республике Каракалпакстан и Хорезмской области». Для них минимальный размер уставного фонда не может быть менее суммы, эквивалентной 75 тыс. долл. США.

Предприятия, не соответствующие всем вышеуказанным условиям, к ПИИ не относятся и подлежат государственной регистрации в хокимиятах городов и районов по месту своего нахождения.

К производственным ПИИ относятся иностранные, дочерние и совместные предприятия, соответствующие

вышеназванным условиям, и в которых доля продукции собственного производства (сервисного обслуживания) составляет более 60% в общем объеме выручки от хозяйственной деятельности.

ПИИ может быть создано:

— путем его учреждения;

— в результате приобретения иностранным инвестором доли участия (пая, акций) в ранее учрежденном предприятии без иностранных инвестиций;

— приобретения предприятия полностью, в том числе в ходе процесса приватизации.

ПИИ приобретает права юридического лица с момента государственной регистрации.

Иностранный инвестор обязан выполнять обязательства, связанные с инвестированием, в том числе по вкладам в уставный капитал ПИИ (статья 11 «Обязанности иностранных инвесторов» Закона «Об иностранных инвестициях» от 30 апреля 1998 г. № 609-I). Будучи нерезидентом Узбекистана, иностранный инвестор должен вносить в качестве вклада в уставный капитал денежные средства в иностранной валюте, (перевод из-за рубежа подтверждается банковскими документами). Поступление вклада другим имуществом, например, оборудованием, материалами или товарами, подтверждается ГТД.

Как правило, вновь создаваемые ПИИ регистрируются чаще как общества с ограниченной ответственностью (ООО). Эта организационно-правовая форма компаний является наиболее распространенной в практике зарубежных стран. В Узбекистане создание, регистрация и управление ООО регулируется специальным Законом от 6 декабря 2001 г. № 310-II «Об обществах с ограниченной и дополнительной ответственностью». Закон предусматривает, что до регистрации каждый из учредителей ПИИ должен внести 30% от размера его доли в уставном капитале ПИИ. Документы, подтверждающие взнос в виде банковской справки о внесении денежных средств на временный накопительный счет или таможенного документа о ввозе на территорию Узбекистана имущества, представляются вместе с другими документами на регистрацию. Если вкладом иностранного учредителя в уставный фонд ПИИ является интеллектуальная собственность, то

представляется отчет об оценке, составленный оценщиком в установленном порядке.

Виды вносимого в качестве вклада имущества должны быть обязательно оговорены в Учредительном договоре. Например, если в Уставе записано, что Уставный фонд ПИИ формируется только за счет денежных средств, то Учредители не могут внести в уставный капитал объекты основных средств или материалы. Это будет квалифицироваться как нарушение Устава, а внесенное имущество — как безвозмездно полученное с соответствующими налоговыми последствиями. Для внесения вклада в уставный капитал (погашения задолженности) в формах, отличных от принятых в договоре или уставе, учредителям необходимо подписать дополнительное соглашение к договору и, соответственно, зарегистрировать эти изменения в установленном порядке.

В бухгалтерском учете записи финансово-хозяйственных операций ПИИ начинаются с момента его регистрации. ПИИ в форме ООО должны использовать счет 8330 «Паи и вклады» для отражения формирования своего уставного капитала в корреспонденции со счетом 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал».

При формировании уставного капитала ПИИ, как правило, возникают курсовые разницы. Размер уставного капитала ПИИ устанавливается в иностранной валюте, но бухгалтерский учет ведется в сумах, в том числе и вкладов иностранного инвестора, по курсу Центрального банка на момент внесения. Курсовая разница при формировании уставного капитала ПИИ возникает в результате различия курсов валют на момент регистрации учредительных документов и на момент фактического взноса валюты и валютных ценностей в уставный капитал.

При этом, положительная курсовая разница отражается в бухгалтерском учете как добавленный капитал на счете 8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала» (по кредиту), отрицательная курсовая разница учитывается в дебете счета 8420 в пределах сумм предыдущей положительной курсовой разницы, образовавшейся при формировании уставного капитала. Превышение суммы отрицательной курсовой разницы над сум-

мой положительной курсовой разницы при формировании уставного капитала относится на расходы по финансовой деятельности.

При увеличении (уменьшении) уставного капитала, выраженного в иностранной валюте, в целях бухгалтерского учета только величина увеличения (уменьшения) уставного капитала подлежит пересчету в национальную валюту по курсу Центрального банка на дату регистрации соответствующих изменений учредительных документов.

Формирование уставного капитала ПИИ, зарегистрированного в форме ООО		
	Дебет	Кредит
Отражается задолженность учредителя в уставный капитал ООО	4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»	8330 «Паи и вклады»
Поступление активов в счет вклада в уставный капитал ПИИ – ООО	0100 «Основные средства»; 0400 «Нематериальные активы»; 1000 «Материалы»; 5110 «Расчетный счет»; 5210 «Валютные счета внутри страны» и др.	4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»
Отражается положительная курсовая разница	5210 «Валютные счета внутри страны»; 0100 «Основные средства»; 0400 «Нематериальные активы»; 1000 «Материалы» и др.	8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала»
Отражается отрицательная курсовая разница (в пределах предыдущей положительной курсовой разницы, образовавшейся при формировании уставного капитала)	8420 «Курсовая разница при формировании уставного капитала»	5210 «Валютные счета внутри страны»; 0100 «Основные средства»; 0400 «Нематериальные активы»; 1000 «Материалы» и др.

Формирование уставного капитала ПИИ, зарегистрированного в форме ООО		
	Дебет	Кредит
Списывается превышение отрицательной курсовой разницы над положительной	9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»	5210 «Валютные счета внутри страны»; 0100 «Основные средства»; 0400 «Нематериальные активы»; 1000 «Материалы» и др.

Пример.

Уставный капитал ПИИ со 100%-ным участием иностранного капитала составляет согласно учредительным документам 200 тыс. долл. США.

Курс доллара составлял:

на дату регистрации документов и взноса 30% уставного капитала — 1 152 сум. за 1 долл. США;

на дату взноса 70% уставного капитала — 1 167 сум. за 1 долл. США.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражается формирование уставного капитала ПИИ на дату регистрации и задолженность учредителя (200000×1152)	230400	4610	8330	Свидетельство о регистрации, учредительные документы
2	Отражается погашение задолженности учредителя в размере 30% от уставного капитала (200000 × 30% × 1152)	69120	5211 5210	4610 5211	Справка банка о средствах на временном накопительном счете

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
3	Отражается погашение задолженности учредителя (70%) (200000 × 70% × 1152)	161280	5211 5210	4610 5211	Выписка банка по валютному счету
4	Отражается курсовая разница при формировании уставного капитала ПИИ (1167 – 1152) × (200000 × 70%)	2100	5210	8420	Бухгалтерская справка-расчет

Размеры уставного капитала и соотношения долей учредителей (участников) хозяйствующего субъекта, включая предприятия с иностранными инвестициями, не подлежат переоценке (пункт 19 Положения о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности (зарег. МЮ РУз 17.09.2004 г. № 1411).

Вклады в неденежной форме (основные средства, нематериальные активы, материалы, товары и др.) после их внесения в уставный капитал ПИИ переоценивать в связи с изменением курса валют не нужно. В отличие от них, денежные вклады в иностранной валюте должны переоцениваться на дату завершения каждого отчетного периода, и результат этой переоценки будет относиться на статьи доходов и расходов по финансовой деятельности, а полученное сальдо учитываться при расчете налогов.

УМЕНЬШЕНИЕ УСТАВНОГО КАПИТАЛА В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

В последнее время возникают ситуации, когда иностранные инвесторы уменьшают размеры уставного капитала в связи с тем, что не смогли сформировать его

полностью в установленный период, или возвращают свои вклады, которые вносились как в денежной форме, так и долгосрочными и текущими активами. В таких случаях неизменно возникают вопросы:

— отражения в учете уменьшения уставного капитала в иностранной валюте до фактически сформированного размера;

— оформления документов при выходе иностранного инвестора из учредителей ПИИ;

— оценки стоимости доли выбывающего иностранного инвестора;

— формы возврата доли выбывающего инвестора.

В случаях, когда уставный капитал не сформирован в размерах, определенных учредительными документами, в сроки, установленные законодательством, учредители уменьшают размер уставного капитала до фактически сформированного. И тогда ПИИ должно уплатить все установленные законодательством налоги и платежи в полном размере без применения льгот за весь период своего функционирования. Этот порядок введен в действие с 1 июля 2002 г. ПКМ РУз от 31 декабря 2001 г. № 490 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2002 год».

Если после уменьшения уставного капитала до размера фактически сформированного предприятия сохраняют статус предприятия с иностранными инвестициями, то они сохраняют и право на налоговые льготы только с момента внесения соответствующих изменений в учредительные документы, без продления срока действия льгот. При этом за период с даты окончания установленного законодательством срока формирования уставного капитала до момента государственной регистрации изменений, внесенных в учредительные документы, ПИИ также лишаются права на льготы (пункт 5 Положения о порядке взимания налогов с предприятий с иностранными инвестициями, не сформировавших уставные капиталы (фонды) в установленные законодательством сроки (зарег. МЮ РУз 27.05.2002. № 1144).

Уменьшение размера уставного капитала до фактически оплаченного его размера следует внести в виде

изменений в учредительный договор и устав ООО и зарегистрировать в установленном порядке. В течение тридцати дней с даты принятия решения об уменьшении уставного капитала ПИИ обязано письменно уведомить об уменьшении своего уставного капитала и о его новом размере всех кредиторов общества, а также опубликовать в средствах массовой информации сообщение о принятом решении. Государственная регистрация изменений в учредительных документах, связанных с уменьшением уставного капитала ООО, осуществляется только при предоставлении доказательств уведомления кредиторов.

Отражается уменьшение уставного капитала ПИИ до фактически сформированного размера		
	Дебет	Кредит
Отражается уменьшение уставного капитала	8330 «Паи и вклады»	4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал»

Пример уменьшения уставного капитала в иностранной валюте.

ПИИ зарегистрировано в форме ООО с уставным капиталом в 200 тыс. долл. США. Вкладом учредителя в уставный капитал являются денежные средства в долларах США, которые вносились поэтапно в следующих размерах: на момент регистрации — 60 000 долл., далее — 40 000 долл., 25 000 долл. и 25 000 долл. Через год после регистрации учредитель решил уменьшить размер уставного капитала до фактически сформированного в установленный срок, то есть до 150 000 долл.

Курс доллара составлял:

— на дату регистрации ПИИ и внесения 30% — 1 152 сум. за 1 долл. США;

— на дату внесения 40 000 долл. — 1 168 сум. за 1 долл.;

— на дату внесения 25 000 долл. — 1 172 сум. за 1 долл.;

— на дату внесения 25 000 долл. — 1 184 сум. за 1 долл.;

— на дату регистрации изменений в учредительных документах (уменьшение уставного капитала на 50 000 долл.) — 1 192 сум. за 1 долл. США.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражается формирование уставного капитала ПИИ на дату регистрации и задолженность учредителя (200000×1152)	230400	4610	8330	Свидетельство о регистрации, учредительные документы
2	Отражается погашение задолженности учредителя в размере 30% от уставного капитала (200000 × 30% × 1152)	69120	5211 5210	4610 5211	Справка банка о средствах на временном накопительном счете
3	Отражается погашение задолженности учредителя (40000 × 1168) и курсовая разница	46080 640	5210 5210	4610 8420	Выписка банка по валютному счету, справка-расчет
4	Отражается погашение задолженности учредителя (25000 × 1172) и курсовая разница	28800 500	5210 5210	4610 8420	Выписка банка по валютному счету, справка-расчет
5	Отражается погашение задолженности учредителя (25000 × 1184) и курсовая разница	28800 800	5210 5210	4610 8420	Выписка банка по валютному счету, справка-расчет
6	Отражается уменьшение уставного капитала на 50 тыс. долл. (50000 × 1152)	57600	8330	4610	Учредительные документы с изменениями

Если иностранный инвестор выходит из состава учредителей ПИИ, зарегистрированного в форме ООО, то возможны два варианта его выхода:

— когда участник ООО выходит из ООО и уступает (продает) свою долю участнику общества или третьему лицу;

— когда участник, выходя из ООО, уступает (продает) свою долю обществу.

И в том и другом случае изменения в составе участников общества необходимо также внести в учредительные документы: учредительный договор и устав ООО. До внесения изменений в учредительные документы участник общества, продающий свою долю (часть доли) третьему лицу, обязан письменно известить об этом остальных участников общества и само общество с указанием цены и условий ее продажи, так как преимущественное право покупки доли выбывающего участника имеют именно они. Если участники общества и(или) общество не воспользуются этим преимущественным правом покупки всей доли (части доли), предлагаемой для продажи в течение месяца со дня такого извещения, если иной срок не предусмотрен уставом общества или соглашением участников общества, доля может быть продана третьему лицу по цене и на условиях, сообщенных обществу и его участникам (при условии, что такая продажа не запрещена уставом).

Если уставом ООО уступка доли (части доли) участника ООО третьим лицам запрещена, а другие участники от ее приобретения отказываются, а также в случае отказа в согласии на уступку доли (части доли) участнику общества или третьему лицу, если необходимость получить такое согласие предусмотрена уставом общества, ООО обязано приобрести по требованию участника общества принадлежащую ему долю (часть доли). При этом ООО обязано выплатить выбывающему участнику действительную стоимость этой доли (части доли), которая определяется на основании данных бухгалтерской отчетности общества за последний отчетный период, предшествующий дню обращения участника общества с таким требованием, или с согласия участника общества выдать ему в натуре имущество такой же стоимости. Не всегда выплачиваемая в таком случае выбывающему учредителю сумма совпадает с той, которая была внесена им при создании ООО. Это связано с тем, что по закону общество обязано выплатить

действительную стоимость доли (части доли) или выдать в натуре имущество такой же стоимости в течение одного года с момента перехода к обществу доли (части доли), если меньший срок не предусмотрен уставом общества.

Действительная стоимость доли (части доли), подлежащей выплате выбывающему участнику, соответствует части стоимости чистых активов общества, пропорциональной размеру его доли. Она выплачивается за счет разницы между стоимостью чистых активов общества и размером его уставного фонда. По сути, источниками выплаты являются нераспределенная прибыль, резервный и добавленный капитал. И в случае их недостаточности общество обязано уменьшить свой уставный фонд на недостающую сумму.

Чистые активы — стоимость имущества общества, которое свободно от долговых обязательств. Размер чистых активов определяется расчетным путем: из стоимости активов вычитается сумма долговых обязательств (строка 400 актива баланса минус строка 770 пассива баланса).

При уступке (продаже) выбывающим учредителем своей доли третьему лицу финансовые показатели общества не затрагиваются, так как расчеты проходят между ними.

При выплате выбывающему участнику действительной стоимости его доли бухгалтерские записи должны быть такими:

Отражается выплата выбывающему участнику действительной стоимости его доли		
	Дебет	Кредит
Отражается приобретение ООО доли в уставном капитале выбывающего учредителя	8600 «Счета учета выкупленных собственных акций»	5110 «Расчетный счет»; 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле»
Отражается задолженность учредителю на долю накопленной прибыли	8710 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода»	6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле»

Отражается выплата выбывающему участнику действительной стоимости его доли		
	Дебет	Кредит
Начисляется налог на доходы выбывающего учредителя	6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле»	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»
Перечисляется налог в бюджет	6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)»	5110 «Расчетный счет»

УЧЕТ ИНВЕСТИЦИОННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Как было отмечено, ПИИ могут создаваться и путем приобретения иностранным инвестором части акций (долей) или целого предприятия.

При продаже иностранным инвесторам акций (долей) обязательным условием является выполнение ими условий договора и инвестиционных обязательств. Инвестиционные обязательства могут осуществляться в разных формах:

— взноса денежных средств, как в национальной, так и иностранной валюте;

— поставки современного технологического оборудования;

— погашения задолженности предприятия перед бюджетом, государственными целевыми фондами и кредитов, полученных под гарантии правительства;

— в комбинированных формах.

Национальная валюта Узбекистана может быть использована инвесторами при приобретении ими пакетов акций, выставленных на свободную продажу на биржевом и внебиржевом рынках, объектов на бирже недвижимости и объектов, реализуемых по решению Государственной комиссии по проведению тендерных торгов. Сумы должны находиться на счетах в РКП Товарно-сырьевой биржи и АО «Узкургазмасавдо» или получены в виде

дивидендов по акциям и вкладам от участия в уставном фонде хозяйствующих субъектов Узбекистана (Положение о формах оплаты иностранными инвесторами за покупаемые ими пакеты акций и объекты от 29 марта 2001 г. № 01/06-5).

При этом запасные части и комплектующие к технологическому оборудованию, завозимые на территорию Узбекистана в счет инвестиционных обязательств для технического перевооружения и модернизации производства, освобождены от таможенных платежей (за исключением сборов за таможенное оформление) на инвестиционный период с момента принятия инвестиционных обязательств (подписания договора).

Для приватизируемого предприятия средства в иностранной валюте или технологическое оборудование, полученные в счет инвестиционных обязательств иностранного инвестора, не являются объектом обложения налогами на доходы (прибыль) и добавленную стоимость. Это положение определено ПКМ РУз от 18 ноября 1998 г. № 477 «О мерах по стимулированию привлечения иностранного капитала при приватизации государственной собственности». По аналогии не должно быть последствий по единому налогу, единому налоговому платежу и единому земельному налогу для сельскохозяйственных товаропроизводителей, хотя в нормативных документах прямо об этом не сказано.

Реализация иностранным инвесторам предприятий (пакетов акций) осуществляется без права их отчуждения до выполнения в полном объеме взятых по договору обязательств. При неисполнении иностранным инвестором инвестиционных обязательств сделка признается недействительной в установленном законодательством порядке.

В балансе инвестируемого предприятия выполнение инвестором своих обязательств следует отражать по мере их выполнения. Учитывая целевой характер, инвестиции-обязательства рекомендуется отражать в группе счетов целевых поступлений, открыв специальный счет для учета поступающих инвестиций, например, счет 8850 «Инвестиционные обязательства».

Отражаются инвестиционные обязательства инвестора		
	Дебет	Кредит
Отражается поступление денежных средств в счет выполнения инвестором обязательств	5110 «Расчетный счет»; 5210 «Валютные счета внутри страны» и др.	8850 «Инвестиционные обязательства»
Отражается поступление основных средств в счет выполнения инвестором обязательств	0820 «Приобретение основных средств»; 0100 «Основные средства»	8850 «Инвестиционные обязательства»; 0820 «Приобретение основных средств»
Отражается поступление оборудования в счет выполнения инвестором обязательств	0700 «Оборудование к установке»	8850 «Инвестиционные обязательства»

Активы, поступившие в счет инвестиционных обязательств, следует переоценивать по общепринятому порядку. То есть основные средства после их оприходования на балансовые счета переоценивать не нужно (как валютные статьи), в отличие от валютных средств (дебет 5200 «Счета учета денежных средств в иностранной валюте»), подлежащие ежемесячной переоценке.

По долгосрочным активам, полученным в счет инвестиционных обязательств, амортизация начисляется в установленном порядке с отнесением начисленной суммы на счета учета производственных затрат или расходов периода.

Саму сумму инвестиционных обязательств, учтенную по кредиту счета 8850 «Инвестиционные обязательства», переоценивать, на наш взгляд, не нужно (он является источником финансирования по аналогии с уставным капиталом, хотя нужно отметить, что действующие нормативные акты не содержат каких-либо рекомендаций по данному вопросу).

По завершении инвестиционного периода и выполнения инвестором своих обязательств сумму со счета 8850

«Инвестиционные обязательства» закрывают в зависимости от условий договора: либо на счет 8300 «Счета учета уставного капитала», либо на счет 8520 «Резервный капитал», либо не закрывают, и сумма инвестиционных обязательств будет числиться на счете 8850.

Отражается перевод выполненных инвестиционных обязательств в резервный или уставный капитал (закрытие счета 8850 «Инвестиционные обязательства»)		
	Дебет	Кредит
Отражается перевод инвестиционных обязательств в резервный капитал предприятия	8850 «Инвестиционные обязательства»	8520 «Резервный капитал»
Отражается перевод инвестиционных обязательств в уставный капитал предприятия	8850 «Инвестиционные обязательства»	8300 «Счета учета уставного капитала»

ТАМОЖЕННОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УПЛАТА ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ЧЕРЕЗ ПОСРЕДНИКА

Таможенное оформление товара, как и уплата таможенных платежей, могут производиться с участием посреднической организации — таможенным брокером. Таможенный брокер — юридическое лицо Республики Узбекистан, которое за счет и по поручению представляемого лица совершает от собственного имени операции по таможенному оформлению и выполняет иные посреднические функции в области таможенного дела (Положение о таможенном брокере, зарег. МЮ РУз 15.09.2003 г. № 1271).

Таможенный брокер оказывает следующие услуги:

— декларирует товар и транспортные средства и подает таможенному органу таможенную декларацию;

— представляет таможенному органу документы и дополнительные сведения, необходимые для таможенных целей;

— предъявляет товар и транспортные средства таможенному органу;

— уплачивает таможенные и иные платежи, совершает другие действия, необходимые для таможенного оформления.

Предприятия, импортирующие или экспортирующие товары и пользующиеся услугами таможенного брокера, должны заключить с ним договор в письменной форме.

Фактически договор на оказание брокерских услуг является посредническим. Организация-брокер совершает таможенное декларирование от своего имени, но за счет и по поручению клиента.

Заключая договор с таможенным брокером, следует убедиться, что он имеет лицензию на осуществление такой деятельности. Следует обратить внимание на то, ука-

заны ли в договоре на оказание брокерских услуг номер и срок действия лицензии на осуществление деятельности в качестве таможенного брокера. Брокерская лицензия дает право на декларирование любых грузов по поручению клиента.

Таможенный брокер может оказывать различные услуги, начиная с простого декларирования товаров и кончая комплексом услуг по полному сопровождению внешнеэкономического контракта. В обоих случаях услуги брокером оказываются на основе договора.

Ответственность за таможенное оформление несет брокер, а ответственность за предоставленные сведения – клиент — предприятие-импортер или экспортер. С момента заключения договора таможенный брокер обязан осуществить таможенное оформление, как если бы он сам ввозил (вывозил) товары, соответственно, экспортер или импортер должен предоставить брокеру все необходимые документы.

Порядок уплаты таможенных платежей должен быть также отражен в договоре таможенного брокера и импортера (экспортера). В зависимости от условий договора ответственность за уплату таможенных платежей несет импортер (экспортер) или брокер. В ГТД в графе 28 указываются финансовые и банковские сведения плательщика таможенных платежей. Если на основании договора плательщиком является таможенный брокер, он же является получателем груза, то в графе 28 указываются банковские реквизиты брокера, в графе 14 — наименование таможенного брокера, а в графе 8 — получателем указывается брокер с расшифровкой «Для такой-то организации...». В графе 14 указываются реквизиты декларанта, заполняющего ГТД, поэтому графы 8 и 14 по данным ГТД совпадают, если оформляет и получает груз таможенный брокер.

Возможны два варианта уплаты таможенных платежей:

— предприятие-поручитель уплачивает все платежи самостоятельно со своего расчетного счета, а брокер только предъявляет платежные документы на таможню при оформлении ГТД;

— все необходимые налоги и сборы перечисляет таможенный брокер и предъявляет в дальнейшем эти расходы поручителю для компенсации.

Расходы предприятий по уплате услуг таможенного брокера включаются при импорте в стоимость импортируемых товаров, а при экспорте — в расходы периода (счет 9410 «Расходы по реализации»).

Пример уплаты таможенных платежей предприятием-экспортером.

Предприятие заключило договор с иностранной фирмой на поставку бязи неотбеленной.

Таможенное оформление поручено произвести таможенному брокеру. По условиям договора, необходимые таможенные платежи уплачивает предприятие-экспортер.

31 октября 2005 г. предприятие самостоятельно перечислило в бюджет сбор за таможенное оформление в сумме 287 тыс. сум.

В этот же день с брокером был подписан акт приема-передачи услуг. Стоимость услуг брокера составила 38 тыс. сум., в том числе НДС — 6,3 тыс. сум.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Начислен таможенный сбор	287	9430	6990	ГТД
2	Оплачен сбор за таможенное оформление	287	6990	5110	Выписка банка
3	Отражаются расходы по оплате брокерских услуг	31,7	9410	6991*	Договор об оказании брокерских услуг
4	Принят к зачету НДС	6,3	4410 6410	6991 4410	Счет-фактура
5	Оплачены услуги брокера	38	6991	5110	Выписка банка

** В данной ситуации счет 6991 — счет для учета задолженности таможенному брокеру.*

При импорте товаров или транспортных средств расходы по оплате услуг таможенного брокера включаются в стоимость импортируемых товаров. В учете эти расходы отражаются в зависимости от вида завозимого товара: на счетах учета материалов (1000), счетах учета оборудования (0700), счетах учета капитальных вложений (0800) и др.

Пример уплаты таможенных платежей предприятием-импортером.

Предприятие торговли импортирует посуду, таможенное оформление производит брокер. По договору таможенные платежи уплачивает предприятие.

Стоимость услуг брокера по договору составила 84 тыс. сум., в том числе НДС — 14 тыс. сум.

31 октября 2005 г. предприятие самостоятельно перечислило в бюджет:

— акцизный налог — 972 тыс. сум

— НДС — 1 115 тыс. сум.;

— сбор за таможенное оформление — 98 тыс. сум.

2 ноября 2005 г. с брокером был подписан акт приема-передачи оказанных услуг.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Начислены таможенные платежи	972 1115 98	2910	6410 6990	ГТД
2	Оплачены таможенные платежи	972 1115 98	6990	5110	Выписка банка
3	Отражаются расходы по брокерским услугам	84	2910	6991*	Договор об оказании брокерских услуг, акт приема-передачи услуг, счет-фактура

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
4	Оплачены услуги брокера	84	6991	5110	Выписка банка

** В данной ситуации счет 6991 — счет для учета задолженности таможенному брокеру.*

Вариант уплаты таможенных платежей брокером должен быть оговорен в договоре с брокером. При этом брокерской компании следует иметь в виду, что в соответствии с действующим налоговым законодательством суммы возмещения ранее вычтенных расходов признаются доходами у стороны, получающей это возмещение (статья 17 Налогового кодекса). Соответственно, у брокера полученные суммы будут рассматриваться как его доходы и подлежат налогообложению в установленном порядке.

Предприятие, за которое брокер уплачивает таможенные платежи, также не сможет принять суммы НДС и акцизного налога к зачету, учитывая, что основанием для зачета по импортированным товарам (работам, услугам) являются:

— грузовая таможенная декларация (акты выполненных работ, оказанных услуг);

— платежные документы, подтверждающие фактическую уплату налога на добавленную стоимость (Разъяснение порядка зачета сумм НДС по импортированным товарам (работам, услугам) (зарег. МЮ РУз 13.09.1999 г. № 817).

Принять к зачету суммы НДС предприятие-импортер сможет только по счетам-фактурам, выставленным ему брокером (при условии, что брокер является плательщиком НДС).

Пример уплаты таможенных платежей таможенным брокером при экспорте товаров.

Предприятие заключило договор с иностранной фирмой на поставку бязи неотбеленной.

Таможенное оформление поручено произвести таможенному брокеру. По условиям договора таможенные платежи уплачивает таможенный брокер.

31 октября 2005 г. таможенный брокер перечислил в бюджет сбор за таможенное оформление в сумме 287 тыс. сум.

В этот же день с брокером был подписан акт приема-передачи услуг. Стоимость услуг брокера составила 38 тыс. сум., в том числе НДС — 6,3 тыс. сум.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Отражаются расходы по брокерским услугам и сбор за таможенное оформление	287 31,7	9430 9410	6991*	Договор об оказании брокерских услуг, ГТД
2	Принят к зачету НДС	57,4 6,3	4410 6410	6991 4410	Счет-фактура
3	Оплачены услуги брокера и сбор за таможенное оформление	38,24	6991	5110	Выписка банка

** В данной ситуации счет 6991 — счет для учета задолженности таможенному брокеру.*

Пример уплаты таможенных платежей таможенным брокером при импорте товаров.

Предприятие-плательщик общеустановленных налогов импортирует посуду для своих производственных нужд. Таможенное оформление производит брокер, он же по договору уплачивает таможенные платежи.

Стоимость услуг брокера по договору составила 84 тыс. сум, в том числе НДС — 14 тыс. сум.

31 октября 2005 г. таможенный брокер уплатил в бюджет:

— акцизный налог — 972 тыс. сум.

— НДС — 1 115 тыс. сум.;

— сбор за таможенное оформление — 98 тыс. сум.

2 ноября 2005 г. с брокером был подписан акт приема-передачи услуг.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. сум.	Корреспонденция счетов по НСБУ № 21		Документы, подтверждающие записи
			дебет	кредит	
1	Начислены таможенные платежи	972 98 1115	1080	6990	ГТД
2	Отражается задолженность брокеру по уплаченным им таможенным платежам	972 1115 98	6990	6991*	Договор, ГТД
3	Отражаются расходы по оплате брокерских услуг	70	1080	6991	Договор, счет-фактура
4	Принят к зачету НДС по брокерским услугам, включая суммы уплаченных платежей	451	4410 6410	6991 4410	Счет-фактура
5	Оплачены услуги брокера, включая и суммы таможенных платежей	2706	6991	5110	Выписка банка

** В данной ситуации счет 6991 — счет для учета задолженности таможенному брокеру.*

Таможенные платежи может уплатить не только брокер, проводящий таможенное оформление товаров, но и любое заинтересованное лицо (в случае, если декларант находится в затруднительном финансовом положении). Этими лицами могут быть: контрагенты предприятия-декларанта, дочерние предприятия декларанта, собственни-

ки предприятия-экспортера или импортера и др. Такой вариант оплаты таможенных платежей предусмотрен следующими нормативными документами:

— Инструкция о порядке уплаты акцизного налога по завозимым на территорию Республики Узбекистан юридическими и физическими лицами отдельным видам товаров (зарег. МЮ РУз 5.03.2002 г. № 1101);

— Инструкция о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в отношении товаров, импортируемых на территорию Республики Узбекистан (зарег. МЮ РУз 15.04.2002 г. № 1124);

— Порядок начисления и взимания импортных таможенных пошлин (зарег. МЮ РУз 27.07.1999 г. № 782).

УЧЕТ ЛЬГОТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Бухгалтерский учет налоговых льгот регламентирован Порядком оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 2.04.2005 г.). Принятый Порядок распространяется на все объединения, предприятия, организации, учреждения на территории Республики Узбекистан независимо от форм собственности, видов деятельности, ведомственной подчиненности.

Налоговые и таможенные льготы делятся на два вида:

– льготы, которые предоставлены предприятиям с условием направления высвобождаемых средств на выполнение целевых задач;

– льготы, которые предприятие вправе применять без каких-либо условий целевого использования высвобождаемых средств.

При предоставлении налоговых и таможенных льгот **по второму виду режима** – льготы без условия целевого использования высвобождаемых средств – **налоги, таможенные и обязательные платежи в бюджет не начисляются и не включаются в продажную (покупную) стоимость** продукции (товаров, работ, услуг) и иного имущества. То есть такая льгота обеспечивает предприятию, прежде всего, ценовую конкурентоспособность, позволяя увеличить реализационные обороты за счет более низких цен.

Иной механизм использования льгот предусматривают льготы по **первому режиму** – с условием целевого использования высвобождаемых средств, при котором на-

логи, таможенные и обязательные платежи в бюджет начисляются в установленном порядке. Но при этом начисленные налоги и платежи в бюджет не перечисляются, а высвобожденные средства должны быть направлены на выполнение целевых задач (например, на внедрение новых технологий, позволяющих расширить ассортимент и повысить конкурентоспособность выпускаемых потребительских товаров и др.). То есть **предприятие, приобретая материалы и имея льготы с условием целевого использования**, таможенную пошлину включает в их покупную стоимость в общеустановленном порядке (при импорте). Суммы НДС (для плательщиков НДС, имеющих льготу по НДС) и акцизного налога (при льготе по акцизу) принимаются к зачету в соответствии с законодательством. При реализации продукции акцизный налог (по подакцизным товарам) и НДС (плательщиками НДС) начисляется в обычном порядке на облагаемые обороты и включается в продажную стоимость продукции. Счет-фактура выписывается с выделением сумм акцизного налога и НДС. Но сами суммы НДС и акцизного налога в бюджет не перечисляются, а должны быть использованы по целевому назначению.

Льготы без условия целевого использования высвобождаемых средств не отражаются на балансовых счетах бухгалтерского учета, в Отчете о финансовых результатах (форма № 2) и, соответственно, не влияют на формирование финансовых результатов. Учет льгот, не предусматривающих целевого использования, ведется только на забалансовом счете «Временные налоговые и таможенные льготы» по каждому виду налога, таможенного и обязательного платежа в бюджет: дебетуется на сумму льгот по мере образования и кредитуется — по истечении льготного периода.

Учет льгот, предоставляемых с условием целевого использования, ведется на счете 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» по видам. При этом для детального учета целевых налоговых льгот в рабочий план счетов предприятия следует ввести дополнительные счета в соответствующих группах счетов:

— в группе счетов учета авансовых платежей в бюджет (4400) счет «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет — налоговые льготы (по видам)», 4891 «Задолженность прочих дебиторов — таможенные льготы (по видам)»;

— в группе счетов учета задолженности по платежам в бюджет (6400) счет «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»;

— в группе счетов учета задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды (6500) счет «Платежи в государственные целевые фонды — налоговые льготы (по видам)»;

— в группе счетов учета задолженности разным кредиторам (6900) счет «Начисленные льготы по таможенным платежам при импорте (по видам)».

Следует еще раз подчеркнуть, что при варианте предоставления льгот с условием целевого использования все налоги начисляются в установленном порядке.

Если начисленные налоги и платежи в соответствии с законодательством должны включаться в покупную стоимость приобретаемых активов, то запись должна быть такой:

Отражение налогов, включаемых в стоимость приобретаемых активов		
	Дебет	Кредит
Начислены налоги и платежи, включаемые в покупную стоимость активов	0800 «Капитальные вложения»; 0700 «Оборудование к установке»; 1000 «Материалы»; 2900 «Товары»	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»; 6900 «Начисленные льготы по таможенным платежам»

Если суммы НДС и акцизного налога (для плательщиков) подлежат зачету в соответствии с законодательством, то проводки должны быть такими:

Отражение сумм НДС и акцизного налога, подлежащих зачету		
	Дебет	Кредит
Начислены налоги и платежи, подлежащие зачету в установленном порядке	4400 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»; 6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 4400 «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»; 6900 «Начисленные льготы по таможенным платежам при импорте (по видам)»
При импорте ТМЗ: Отражаются начисленные платежи и налоги, подлежащие зачету	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»	6900 «Начисленные льготы по таможенным платежам при импорте (по видам)»
Отражаются начисленные налоги и платежи с условием целевого использования (списание на счет 8840)	6900 «Начисленные льготы по таможенным платежам при импорте (по видам)»	8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»

При реализации продукции (работ, услуг), выбытии основных средств и других активов начисленные налоги (в том числе за счет прибыли) и платежи отражаются:

Отражение начисленных налогов и платежей при реализации продукции		
	Дебет	Кредит
Отражаются начисленные налоги и платежи при реализации продукции	4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»; 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ»	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»

Отражение начисленных налогов и платежей при реализации продукции		
	Дебет	Кредит
Отражаются начисленные налоги и платежи при выбытии основных средств и других активов	9200 «Выбытие основных средств и других активов»	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»
Отражаются начисленные налоги и платежи в бюджет, включаемые в расходы периода	9430 «Прочие операционные расходы»	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»; 6500 «Платежи в государственные целевые фонды — налоговые льготы (по видам)»
Отражаются начисленные налоги и платежи, относимые за счет прибыли	9800 «Использование прибыли для уплаты налогов и сборов»	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»

Высвободившиеся суммы следует также отнести на счет 8840:

Отражение начисленных налогов и платежей с условием целевого использования		
	Дебет	Кредит
Отражаются начисленные налоги и платежи с условием целевого использования (списание на счет 8840)	6400 «Задолженность по платежам в бюджет — налоговые льготы (по видам)»; 6500 «Платежи в государственные целевые фонды — налоговые льготы (по видам)»; 6900 «Начисленные льготы по таможенным платежам при импорте (по видам)»	8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»

Порядок предусматривает представление расчета об использовании целевых средств, высвобожденных по льготе вместе с годовой финансовой отчетностью. А для этого предприятия должны иметь соответствующий план (смету, бюджет и др.) финансирования мероприятий целевой направленности: то ли покупка нового оборудования, новых материалов, то ли финансирование мероприятий по реализации программы локализации и др.

Следует обратить внимание на отражение в учете налоговых льгот (счет 8840). Оно зависит от их использования.

Если предприятие приобретает за счет этих средств объекты основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей или погашает кредиты и займы, проводит реконструкцию и модернизацию долгосрочных активов, то списание отражается по следующим проводкам:

Предприятием отражаются операции при приобретении основных средств, ТМЦ за счет налоговых льгот		
	Дебет	Кредит
Приобретение основных средств		
Приобретены объекты основных средств	0820 «Приобретение основных средств»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Отражаются расходы при приобретении основных средств (оплата услуг посредников, расходы по регистрации прав собственности, транспортировке, монтажу, наладке и др.)	0820 «Приобретение основных средств»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 6990 «Прочие обязательства»; 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» и др.
Отражается передача основных средств в эксплуатацию	0100 «Основные средства»	0820 «Приобретение основных средств»

Предприятием отражаются операции при приобретении основных средств, ТМЦ за счет налоговых льгот		
	Дебет	Кредит
Одновременно списываются суммы налоговых льгот по счету 8840	8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»	8530 «Безвозмездно полученное имущество» (счет «Безвозмездно полученное имущество — за счет налоговых и таможенных льгот»)
Приобретение товарно-материальных ценностей		
Отражается приобретение ТМЦ	1000 «Счета учета материалов» и др.	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»
Одновременно списываются суммы налоговых льгот по счету 8840	8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»	8530 «Безвозмездно полученное имущество — за счет налоговых и таможенных льгот»

Проводка (дебет 8840 — кредит 8530) дается ежегодно, если льготный период не определен. При указании льготного периода выбирается наименьший из сроков: фактического использования или истечения льготного периода.

Если предприятие использует льготные средства на финансирование текущих расходов, таких как заработная плата, аренда, отчисления в государственные целевые фонды, то списать налоговые льготы следует так:

Использование льготных средств на финансирование текущих расходов		
	Дебет	Кредит
Списание средств – налоговых льгот с целевым использованием при их направлении на покрытие текущих расходов, включенных в перечень целевых мероприятий	8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»	6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»; 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.

То есть при использовании налоговых льгот на выполнение целевых задач, в частности, для покрытия текущих затрат, предприятия не должны учитывать их в своих расходах и, соответственно, в форме № 2 Отчета о финансовых результатах.

Амортизация по объектам основных средств, приобретенным за счет налоговых льгот, начисляется в установленном порядке и включается в соответствующие статьи расходов.

Материальные запасы, приобретенные за счет льготных средств при их использовании на собственные нужды, списываются на соответствующие статьи затрат, производственные или периода.

Пример расчета льготы по налогу на доход (прибыль) с условием целевого использования и заполнения форм.

Предприятие-плательщик налога на доходы (прибыль) занимается пошивом постельного белья, а также детских сорочек и пижам. Постельное белье (100%) производится на экспорт. Налогооблагаемая база по налогу на доходы (прибыль) за 2005 г. составила 19 500 тыс. сум. При этом имели место следующие финансовые показатели:

— чистая выручка от реализации — 142 620 тыс. сум.;

— себестоимость реализации — 94 000 тыс. сум. (в т.ч.: постельное белье — 39 000, детские сорочки и пижамы — 55 000);

— расходы периода — 33 620 тыс. сум.;

— прибыль до уплаты налога на доход — 15 000 тыс. сум.;

— расходы, включаемые в налогооблагаемую базу (Приложение № 1) — 4 500 тыс. сум.

В 2005 г. было выпущено (в ценах без НДС):

— на 64 170 тыс. сум. постельного белья — 13 950 комп. (против 10 000 комп. в 2004 г.);

— на 42 750 тыс. сум. детских сорочек — 28 500 шт. (28 500 шт. в 2004 г.);

— на 35 700 тыс. сум. пижам — 17 000 шт. (против 20 000 шт. в 2004 г.).

В соответствии с ПКМ РУз от 13 ноября 2002 г. № 390 «О мерах по стимулированию насыщения рынка потре-

бительскими товарами и совершенствованию взаимоотношений производителей и торгующих организаций», предприятие может использовать льготы по уплате налога на доходы (прибыль) с 1 января 2003 г. по 31 декабря 2007 г.

Применение и порядок оформления льгот, предусмотренных для производителей потребительских товаров, регулируются такими нормативно-правовыми актами, как:

— Постановление КМ РУз от 13 ноября 2002 г. № 390 «О мерах по стимулированию насыщения рынка потребительскими товарами и совершенствованию взаимоотношений производителей и торгующих организаций»;

— Положение о порядке применения налоговых льгот для предприятий, производящих потребительские товары и товары детского ассортимента, а также для предприятий оптовой торговли, реализующих потребительские товары, производимые в республике от 21 апреля 2003 г. № 1235;

— Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы (прибыль) юридических лиц от 13 марта 2002 г. № 1109 (пункт 18 для специализированных предприятий, у которых в объеме производимых товаров в натуральном выражении товары детского ассортимента составляют не менее 60%);

— Положение о порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет (зарег. МЮ РУз 2.04.2005 г. № 1463) (вступило в действие с 12 апреля 2005 г.).

Льготы, которые может применить предприятие:

— снижение ставки налога на 50% — предприятие экспортирует собственную продукцию, объем экспорта составляет 45%;

— снижение ставки налога на 20% — предприятие выпускает постельное белье, которое относится к категории потребительских товаров группы «Швейные изделия»;

— применение ставки налога на прибыль в размере 7% — предприятие выпускает товары детского ассортимента, соответствующие Перечню товаров детского ассортимента, утвержденному распоряжением КМ РУз от 14 июля 1999 г. № 327-ф;

— исключение из налогооблагаемой базы при исчислении налога на доходы (прибыль) суммы прибыли, полученной за счет прироста физических объемов производства потребительских товаров, — предприятие имеет прирост физических объемов производства постельного белья в отчетном году по сравнению с предыдущим на 3950 комплектов.

Для применения вышеназванных льгот предприятие должно вести раздельный учет по доходам (расходам), полученным от реализации потребительских товаров (товаров детского ассортимента). К расчету по налогу на доходы (прибыль) за I квартал, I полугодие, 9 месяцев, год прилагается справка по доходам (прибыли), полученным за счет реализации потребительских товаров (товаров детского ассортимента) (Приложение № 1 к Положению, зарег. МЮ РУз 21.04.2003 г. № 1235).

В случае если предприятие выпускает потребительские товары, в том числе товары детского ассортимента, то данная справка представляется отдельно по потребительским товарам за минусом товаров детского ассортимента и по товарам детского ассортимента (см. справки).

Для заполнения расчета по налогу на доходы (прибыль) следует:

1. Определить льготные ставки налога на доходы отдельно для потребительских товаров (постельного белья) за минусом товаров детского ассортимента и для товаров детского ассортимента (детских сорочек и пижам):

а) для налогообложения доходов от потребительских товаров: сначала общеустановленная ставка (15% в 2005 г.) корректируется на льготу по экспорту, затем уменьшается на 20%;

б) для товаров детского ассортимента применяется ставка 7% (см. расчет ставки);

2. Определить сумму дохода (прибыли) от прироста физических объемов производства, подлежащую исключению из налогооблагаемой базы (отдельно для постельного белья и детских товаров):

а) прирост физических объемов производства потребительских товаров определяется как разница между объемом производства продукции в натуральном выражении

отчетного периода (2005 г.) и соответствующего периода прошлого года (2004 г.);

б) сумма прироста определяется в средних ценах текущего периода (2005 г.);

в) доход от прироста определяется как доля суммы прироста, пропорциональная удельному весу налогооблагаемой базы (по стр.070 Расчета на прибыль) к общей сумме реализации (стр.050 формы № 2). Данная льгота применяется нарастающим итогом (за I квартал, I полугодие, 9месяцев и год) при расчете налога на доходы (прибыль) (см. расчет уменьшения налогооблагаемой базы).

3. Определить налогооблагаемую базу с учетом льготы в виде уменьшения налогооблагаемой базы на сумму дохода от прироста (отдельно для постельного белья и детских товаров) (см. расчет налога на доходы (прибыль).

СПРАВКА

по доходам (прибыли), полученным за счет реализации потребительских товаров (за минусом товаров детского ассортимента)

тыс. сум.

Показатели	Номер строки	Доходы (прибыль)	Расходы (убыток)
Чистая выручка от реализации (стр.010 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах»)	010	142620	x
в т.ч. потребительские товары/товары детского ассортимента	020	64170	x
Удельный вес потребительских товаров/товаров детского ассортимента в чистой выручке от реализации (стр.020–стр.010×100)	030	45%	x
Производственная себестоимость реализованной продукции (потребительских товаров/товаров детского ассортимента)	040	X	39000
Валовой финансовый результат от реализации продукции (потребительских товаров/товаров детского ассортимента) (стр.020–040)	050	25170	x
Расходы на реализацию продукции (потребительских товаров/товаров детского ассортимента)	060	X	7800
Административные расходы (стр.060 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» × стр.030 [(удельный вес потребительских товаров/товаров детского ассортимента) : 100]	070	X	4635
Прочие операционные расходы (стр.070 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» × стр.030 (удельный вес потребительских товаров/товаров детского ассортимента) : 100)	080	X	3020
Финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации потребительских товаров/товаров детского ассортимента (стр.050–060–070–080)	090	9715	

Показатели	Номер строки	Доходы (прибыль)	Расходы (убыток)
Общий финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации потребительских товаров/товаров детского ассортимента (стр. 090+/−100)	100		

Руководитель предприятия _____
(подпись)

Получил _____
(подпись) (дата)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

СПРАВКА

по доходам (прибыли), полученным за счет реализации товаров детского ассортимента

тыс. сум.

Показатели	Номер строки	Доходы (прибыль)	Расходы (убыток)
Чистая выручка от реализации (стр.010 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах»)	010	142620	x
в т.ч. потребительские товары/товары детского ассортимента	020	78450	x
Удельный вес потребительских товаров/товаров детского ассортимента в чистой выручке от реализации (стр.020–010×100)	030	55%	x
Производственная себестоимость реализованной продукции (потребительских товаров/товаров детского ассортимента)	040	X	55000
Валовой финансовый результат от реализации продукции (потребительских товаров/товаров детского ассортимента) (стр.020–040)	050	23450	X
Расходы на реализацию продукции (потребительских товаров/товаров детского ассортимента)	060	X	8800
Административные расходы (стр.060 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» × стр.030 [удельный вес потребительских товаров/товаров детского ассортимента) : 100]	070	X	5665
Прочие операционные расходы (стр.070 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» × стр.030 [удельный вес потребительских товаров/товаров детского ассортимента) : 100]	080	X	3700
Финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации потребительских товаров/товаров детского ассортимента (стр.050–060–070–080)	090	5285	

Показатели	Номер строки	Доходы (прибыль)	Расходы (убыток)
Общий финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации потребительских товаров/товаров детского ассортимента (стр.090+/−100)	100		

Руководитель предприятия _____
(подпись)

Получил _____
(подпись) (дата)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

РАСЧЕТ

ставки и суммы налога на доходы (прибыль): отдельно по потребительским товарам за минусом товаров детского ассортимента (1) и по товарам детского ассортимента (2)

тыс. сум.

№	Показатели	Всего ТНП	(1)	(2)
			Постельное белье	Детские товары
1	Общий объем реализации продукции	142620	64170	78450
	в том числе:			
2	Экспорт	64170	64170	–
3	Доля экспорта в общем объеме реализации, % (стр.2 : стр.1 × 100)	45%	100	–
4	Объем реализации потребительских товаров в общем объеме реализации	142 620	64170	78450
5	Налогооблагаемый доход (прибыль) (стр.090 расчета по налогу на доходы (прибыль):	17877,37	9256,2	8621,21
	в том числе:			
5.1	доход (прибыль), полученный от реализации потребительских товаров*	17877,37	9256,2	8621,21
6	Ставка налога на доходы (прибыль):			
6.1	установленная ставка, %	15	15	15
6.2	скорректированная на экспорт, %	7,5	7,5	15
6.3	скорректированная для налогообложения доходов от реализации потребительских товаров, %		6	7

№	Показатели	Всего ТНП	(1)	(2)
			Постельное белье	Детские товары
7	Сумма налога на доходы (прибыль), подлежащая уплате в бюджет, всего	1158,85	555,37	603,48
7.1	Справочно: Сумма налога, остающаяся в распоряжении предприятия, за счет снижения ставки налога по доходам от реализации потребительских товаров, направляемая на целевые задачи в соответствии с ПКМ от 13.11.2002 г. № 390 [((стр.5 × стр.6.2) : 100) − стр.7]	181,95		

** Сумма дохода (прибыли), полученного от реализации потребительских товаров, заполняется на основании справки к расчету налога на доходы (прибыль).*

Суммы также скорректированы:

а) на расходы, включаемые в налогооблагаемую базу согласно Приложению № 1 Положения о составе затрат пропорционально удельному весу потребительских товаров/товаров детского ассортимента;

б) на сумму прибыли от прироста объемов производства.

Так, налогооблагаемый доход, полученный от реализации постельного белья, равен:

9 256,2 = 9 715 + 4 500 × 0,45 − 2 483,8.

Налогооблагаемый доход от реализации товаров детского ассортимента:

8 621,21 = 5 285 + 4 500 × 0,55 − (−861,21).

РАСЧЕТ
уменьшения налогооблагаемой базы при исчислении налога на доходы (прибыль) за счет прироста физических объемов потребительских товаров

Показатели	Ед. изм.	Период		Отклонение (+, −)	
		2005 г.	2004 г.	в натуральном выражении	в ценах реализации отчетного периода (средняя) (тыс.сум)
1. Объем производства потребительских товаров:					
Постельное белье	комп.	13950	10000	3950	+18170 (3950×4600)
Детские сорочки	шт.	28500	28500	0	0
Детские пижамы	шт.	17000	20000	−3000	−6300 (−3000×2100
2. Сумма прироста, в т.ч.:	x	x	x	x	11870
— по постельному белью	x	x	x	x	18170
— по товарам детского ассортимента	x	x	x	x	6300

Показатели	Ед. изм.	Период		Отклонение (+, −)	
		2005 г.	2004 г.	в натуральном выражении	в ценах реализации отчетного периода (средняя) (тыс.сум)
3. Чистая выручка от реализации (Форма № 2 стр.010)	тыс. сум.	142620	x	x	x
4. Налогооблагаемый доход (прибыль) (стр.070 расчета налога на доходы (прибыль)	тыс. сум.	19500	x	x	x
5. Удельный вес налогооблагаемой базы к общей сумме реализации (стр.4 : стр.3 × 100)	тыс. сум.	13,67%	x	x	x
6. Доход (прибыль) от прироста физических объемов производства, подлежащий исключению из налогооблагаемой базы (стр.5 × стр.2 : 100), всего: в т.ч.:	тыс. сум.	1622,63	x	x	x
— по постельному белью	тыс. сум.	2483,84	x	x	x
— по товарам детского ассортимента	тыс. сум.	−861,21		x	x

РАСЧЕТ
налога на доходы (прибыль) за январь-декабрь 2005 г.

№	Показатели	Номер строки	Сумма
1	Финансовый результат до уплаты налога на прибыль (из стр.170 Формы № 2 «Отчет о финансовых результатах»)	010	15000
2	Расходы, включаемые в налогооблагаемую базу по Положению о составе затрат... (Приложение № 1)	020	4 500
3	Затраты, не исключаемые из налогооблагаемой базы за данный отчетный период (расходы, учтенные на субсчете 26/4 согласно Приложению № 2 к Положению о составе затрат...)	030	—
	Ранее произведенные расходы, подлежащие исключению из налогооблагаемой базы за данный отчетный период (специальный расчет по забалансовому счету 010 — расчет прилагается)	040	—
	Затраты, подлежащие включению в налогооблагаемую базу (стр.030−040)	050	—
4	Дивиденды (проценты) по акциям и иным ценным бумагам	060	—
5	Налогооблагаемый доход (прибыль) (стр.010+020+050−060)	070	19500
6	Уменьшение налогооблагаемого дохода (прибыли) в соответствии с действующим налоговым законодательством (справка по льготам прилагается)	080*	1622,63
7	Налогооблагаемый доход с учетом льгот, всего (стр.070−080)	090	17877,3
	в том числе:		
	Доход, полученный от реализации потребительских товаров (за исключением товаров детского ассортимента)	091**	9256,2
	Доход, полученный от реализации товаров детского ассортимента	092**	8621,21

№	Показатели	Номер строки	Сумма
8	Общеустановленная ставка налога на доходы (прибыль), в %	100	15
	Скорректированная ставка налога на доходы (прибыль):	110	
	в зависимости от доли экспорта (расчет прилагается), в %	111***	7,5
	Для налогообложения доходов от реализации потребительских товаров, за исключением товаров детского ассортимента (стр.111−111×20%), в %	112	6
	Установленная ставка для налогообложения доходов от реализации товаров детского ассортимента, в %	113	7
9	Сумма налога на доходы (прибыль), подлежащая уплате в бюджет, всего (стр.121+122+123)	120	1158,85
	в том числе:		
	по доходам, полученным от реализации потребительских товаров (за исключением товаров детского ассортимента) (стр.091 × стр.112)	121	555,37
	по доходам, полученным от реализации товаров детского ассортимента (стр.092 × стр.113)	122	603,48
	по прочим доходам [(стр.090−091−092) × стр.100]	123	0
10	Сумма налога на доходы (прибыль), остающаяся в распоряжении предприятия, всего [(стр.070 × стр.111) − стр.120]	124	303,65
11	Начислено в бюджет	130	
12	К доначислению по сроку	140	
13	К уменьшению	150	

** См. Расчет уменьшения налогооблагаемой базы при исчислении налога на доходы (прибыль) за счет прироста физических объемов потребительских товаров.*

*** Строки 091 и 092 заполняются на основании справки, прилагаемой к расчету на доходы (прибыль), приведенной в При-*

ложении № 1 к Положению о порядке применения налоговых льгот. Суммы также скорректированы:

а) на расходы, включаемые в налогооблагаемую базу согласно Приложению № 1 Положения о составе затрат пропорционально удельному весу потребительских товаров/товаров детского ассортимента;

б) на сумму прибыли от прироста объемов производства.

Так, налогооблагаемый доход, полученный от реализации постельного белья, равен 9 256,2 тыс. сум. = 9 715 + 4 500 × 0,45 – 2 483,8, а от реализации товаров детского ассортимента 8 621,21 тыс. сум. = 5 285 + 4 500 × 0,55 – (–861,21).

**** См. Расчет ставки и суммы налога на доходы. В случае, если предприятие не корректирует общеустановленную ставку в зависимости от доли экспорта, то по стр.111 указывается общеустановленная ставка (стр.100).*

Предприятие для подтверждения целевого использования средств, высвободившихся в результате освобождения от налогообложения, ежегодно с годовой финансовой отчетностью должно представлять в ГНИ расчет по нижеприведенной форме.

Расчет об использовании средств, высвобожденных в результате освобождения от уплаты налогов, таможенных и обязательных платежей в бюджет за 2005 г.*

№	Наименование платежей	Сумма	Основание, льготный период
1	По налогу на доход (прибыль)		ПКМ от 13 ноября 2002 г. № 390
	Всего на сумму	303,65	
	Средства, направленные на установленные цели, всего	303,65	
	в том числе на закупку 2 оверлоков	303,65	

** Приводятся суммы, высвобожденные по налогу на доход (прибыль).*

«___» _____ 20___ г.
(дата представления)

Руководитель (подпись)
Главный бухгалтер (подпись) М.П.

Малые предприятия, производящие потребительские товары, экспортирующие продукцию собственного производства и имеющие прирост физических объемов производства потребительских товаров, могут применять льготы в виде:

— снижения ставки единого налогового платежа в зависимости от доли экспорта продукции за СКВ;

— снижения ставки единого налогового платежа на 25% при выпуске потребительских товаров;

— освобождения от уплаты единого налогового платежа выручки от прироста физических объемов производства потребительских товаров.

Расчеты по единому налоговому платежу с учетом льгот следует проводить в соответствии с нормативно-правовыми актами, приведенными выше.

Формы расчета единого налогового платежа с учетом всех вышеперечисленных льгот нет. Но учитывая, что расчет единого налога при применении льготы по потребительским товарам представлялся по форме, установленной Приложением № 7 к Положению от 21 апреля 2003 г. № 1235, а расчет суммы единого налогового платежа с учетом льготы по экспорту приведен в Положении о порядке исчисления и уплаты единого налогового платежа (зарег. МЮ РУз 2.08.2005 г. № 1501), и следуя логике применения вышеназванных льгот, расчет единого налогового платежа следует проводить в такой последовательности:

— определяется сумма валовой выручки;

— уменьшается валовая выручка за счет прироста физического объема потребительских товаров (прирост следует подтвердить специальным расчетом);

— определяется чистая выручка от реализации продукции по данным строки 010 формы № 2 Отчета о финансовых результатах;

— определяется чистая выручка от экспорта продукции собственного производства за свободно конвертируемую валюту (объем экспортной продукции подтверждается справкой-расчетом);

— рассчитывается удельный вес экспортной продукции в чистой выручке от реализации;

— рассчитываются суммы, исключаемые из валовой выручки (сумма акцизного налога при производстве подакцизной продукции, сумма государственных субсидий, доходы по государственным облигациям и иным государственным ценным бумагам, дивиденды и проценты при наличии документов, подтверждающих уплату налога источником выплаты, доходы, полученные в виде дивидендов и направленные в уставный капитал юридического лица, от которого они получены);

— определяется налогооблагаемая валовая выручка;

— определяется выручка, полученная от реализации потребительских товаров;

— рассчитывается скорректированная ставка единого налогового платежа с учетом экспорта продукции собственного производства за свободно конвертируемую валюту;

— рассчитывается скорректированная ставка единого налогового платежа для налогообложения выручки от реализации потребительских товаров;

— производится расчет суммы единого налогового платежа с учетом льгот;

— определяется сумма единого налогового платежа, остающаяся в распоряжении предприятия.

Пример расчета и оформления льгот по единому налоговому платежу.

Малое предприятие-плательщик единого налогового платежа занимается пошивом шуб и обработкой (крашением) меха. Валовая выручка за 2005 г. составила 120 200 тыс. сум. Чистая выручка от реализации продукции составила 120 000 тыс. сум., в том числе от реализации шуб — 72 500 тыс. сум. 50% выручки получено от реализации на экспорт за СКВ. При этом в 2005 г. было выпущено:

Модель	Количество шуб в 2005 г.	Сумма, тыс. сум.	Количество шуб в 2004 г.
Шуба М091 46-48	35	17500	45
Шуба М091 50-52	80	31000	40
Шуба М095	25	24000	0
ВСЕГО:	140	72500	90

Шубы относятся к потребительским товарам группы «Кожевенные, кожгалантерейные и меховые изделия» согласно Перечню Приложения к ПКМ РУз от 13 ноября 2002 г. № 390.

Ставка единого налогового платежа в 2005 г. составляла 13%.

Ставка, скорректированная для налогообложения доходов, полученных от реализации потребительских товаров на экспорт, равна 6,5%, а скорректированная от реализации потребительских товаров 4,875 (6,5 – 6,5 × 0,25).

Прирост физических объемов производства потребительских товаров определяется как разница между объемом производства продукции в натуральном выражении отчетного периода и соответствующего периода прошлого года. Сумма прироста определяется в средних ценах текущего периода.

Если в отчетном периоде продукция не производилась, в расчете принимаются цены соответствующего периода прошлого года по данной продукции, и ее стоимость учитывается при определении прироста продукции в целом по предприятию.

В случае, если предприятие в отчетном году выпускает новый ассортимент продукции, его стоимость учитывается при исчислении превышения физического объема производства против соответствующего периода прошлого года.

Расчет уменьшения валовой выручки за счет прироста физических объемов потребительских товаров

Показатели	Ед. изм.	2005 г.	2004 г.	Отклонение (+, –)	
				в натуральном выражении (шт.)	в ценах реализаци отчетного периода (средняя, тыс. сум.)
1. Объем производства потребительских товаров:					

Показатели	Ед. изм.	2004 г.	2003 г.	Отклонение (+, −)	
				в натуральном выражении (шт.)	в ценах реализации отчетного периода (средняя, тыс. сум.)
шуба М091 46-48	шт.	35	45	−10	−5000 (−10 × 500,0)
шуба М091 50-52	шт.	80	40	40	15500 (40 × 387,5)
шуба М095	шт.	25	0	25	24000 (25 × 960,0)
2. Сумма прироста	x	x	x	x	34500
3. Валовая выручка от реализации	тыс. сум.	120000	x	x	x
4. Выручка от прироста физических объемов производства, подлежащая исключению из налогооблагаемой базы (стр.2)	тыс. сум.	34500	x	x	x
5. Валовая выручка, подлежащая налогообложению (стр.3 − стр.4)	тыс. сум.	85500	x	x	x

Как было отмечено ранее, формы расчета единого налогового платежа с учетом льгот по экспорту продукции собственного производства за свободно конвертируемую валюту и выпуску продукции потребительского назначения нет. Для примера расчет проведен по форме, составленной с учетом действующих положений и носит только рекомендательный характер.

Пример расчета единого налогового платежа с учетом льгот за 2005 г.

№	Показатели	Сумма, тыс. сум.
1	Валовая выручка, всего	120200
2	Уменьшение валовой выручки за счет суммы прироста физических объемов потребительских товаров (расчет прилагается)	34500
3	Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг) (стр.010 формы № 2 «Отчет о финансовых результатах»)	120000
3.1	в том числе от экспорта продукции (товаров, работ и услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту	60000
4	Удельный вес экспортной продукции (товаров, работ и услуг) в чистой выручке от реализации (стр.3.1 : стр.1 × 100), %	50
5	Суммы, исключаемые из валовой выручки, всего (стр.5.1 + стр.5.4.2 + стр.5.3 + стр.5.4 + стр.5.5)	–
	в том числе:	
5.1	сумма акцизного налога при производстве подакцизной продукции	
5.2	сумма государственных субсидий	
5.3	доходы по государственным облигациям и иным государственным ценным бумагам	
5.4	дивиденды и проценты при наличии документов, подтверждающих уплату налога источником выплаты	
5.5	доходы, полученные в виде дивидендов и направленные в уставный капитал (фонд) юридического лица, от которого они получены	
6	Налогооблагаемая валовая выручка (стр.1 – стр.2 – стр.5)	85700
7	Выручка, полученная от реализации потребительских товаров	72500
8	Установленная ставка единого налогового платежа, %	13

№	Показатели	Сумма, тыс. сум.
9	Скорректированная ставка единого налогового платежа с учетом экспорта продукции (товаров, работ и услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту, % (стр.8 − стр.8 × 30) или (стр.8 × 50)	6,5
10	Скорректированная ставка единого налогового платежа для налогообложения выручки от реализации потребительских товаров, % (стр.9 − стр.9 × 25) или (стр.8 − стр.8 × 25), если нет экспорта продукции за свободно конвертируемую валюту)	4,875
11	Сумма единого налогового платежа, подлежащая уплате (стр.11.1 + стр.11.2)	4392,38
	в том числе:	
	по выручке, полученной от реализации потребительских товаров (стр.7 × стр.10)	3534,38
	по прочей выручке [(стр.6 − стр.7) × стр.9]	858
12	Сумма единого налогового платежа, остающаяся в распоряжении предприятия [(стр.1 × стр.9) − стр.11]	3420,62
13	Начисленная сумма единого налогового платежа по расчету за предыдущий период (стр.11 предыдущего расчета)	
14	К доплате	
15	К уменьшению	

Малое предприятие для подтверждения целевого использования высвобожденных средств ежегодно с годовой финансовой отчетностью должно также представить в налоговые органы расчет об использовании средств по установленной форме.

Расчет об использовании средств, высвобожденных в результате освобождения от уплаты налогов, таможенных и обязательных платежей в бюджет за 2005 г.

_____

(отчетный период)

Наименование платежей	Сумма, тыс. сум.	Основание, льготный период
Всего на сумму	3420,62	ПКМ РУз от 13.11.2002 г. № 390
Средства, направленные на установленные цели, всего	3420,62	
В т.ч. на расширение ассортимента продукции (покупка новых лекал и материалов)	3420,62	

При установлении фактов нецелевого использования средств и отчуждении (реализации) активов до истечения льготного периода, приобретенных за счет средств, высвобожденных в результате налоговых и таможенных льгот, эти средства взыскиваются в бюджет с применением штрафных санкций, с учетом пени, в соответствии с законодательством.

МЕЖДУНАРОДНЫЕ ДОГОВОРЫ УЗБЕКИСТАНА ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

В практике внешнеэкономических отношений нередко возникают спорные ситуации, касающиеся двойного налогообложения. Двойное налогообложение доходов обусловлено тем, что в различных государствах от одних и тех же налогоплательщиков (как правило, активных инвесторов) на основе одной и той же базы налогообложения взыскиваются, по сути, одни и те же налоги. Соответственно, это вызывает споры о несправедливом распределении налогового бремени, а в отдельных случаях влияет на инвестиционные потоки.

Разрешают эти проблемы в мировой практике посредством заключения между государствами соглашений об избежании двойного налогообложения. Республика Узбекистан в этом плане не является исключением: в настоящее время подписаны соглашения об избежании двойного налогообложения с 43 государствами *(перечень государств приведен на стр.256-257)* и международное право имеет приоритет над национальным, включая налоговое право.

Так, в статье 2 «Акты налогового законодательства» Налогового кодекса предусмотрено, что если международным договором, подписанным Узбекистаном, установлены иные правила, чем те, которые содержатся в Налоговом кодексе, то применяются правила международного договора. Это положение следует учитывать, прежде всего, в двух ситуациях, когда предприятие Узбекистана:

— выплачивает доходы иностранным юридическим лицам, происходящим из государств, с которыми заключены такие соглашения;

— само получает доходы из источников, находящихся на территории государств, с которыми имеются такие соглашения.

При заключении соглашений об избежании двойного налогообложения каждое государство (в том числе Узбекистан) исходит из своих интересов. Однако существуют некоторые общие подходы к данному вопросу, на основании которых Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) разработала в 1963 г. первую типовую модель налоговой конвенции, которую Узбекистан использует при заключении подавляющего большинства налоговых соглашений с зарубежными государствами.

При использовании в практической работе положений международных соглашений об избежании двойного налогообложения следует руководствоваться тремя основными принципами:

— в каждом соглашении конкретно оговорены те виды налогов, на которые оно распространяется;

— в каждом соглашении конкретно оговорен порядок налогообложения каждого вида доходов;

— в Узбекистане существует механизм применения правил международных соглашений в налоговой практике.

Действующие соглашения охватывают налоги на доходы и капитал, то есть налоги, взимаемые с общей суммы доходов, с общей суммы капитала или с отдельных их элементов, включая налоги с доходов от отчуждения движимого или недвижимого имущества, с общей суммы заработной платы, выплачиваемой предприятиями, а также с доходов от прироста капитала. При этом неважно, какие органы власти взимают эти налоги (государство, государственные политико-административные подразделения или местные органы). Не имеет значения метод сбора налогов — удержание у источника или посредством дополнительных налогов. Таким образом, применительно к действующему в Узбекистане налоговому законодательству соглашения охватывают следующие налоги: на доход (прибыль) юридических лиц, на доход физических лиц и на имущество.

Кроме того заключены соглашения о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг) с пятью государствами СНГ — Азербайджаном, Казахстаном, Кыргызстаном, Молдовой, Российской Федерацией *(см. стр.258)*.

ТЕРМИНЫ МЕЖДУНАРОДНЫХ СОГЛАШЕНИЙ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Термины, используемые в международных соглашениях об избежании двойного налогообложения, раскрывают суть слов и словосочетаний прежде всего с точки зрения налогообложения. Резидент с точки зрения валютного регулирования — это прежде всего гражданин Узбекистана, иностранный гражданин или лицо без гражданства, постоянно проживающие в республике, юридические лица, зарегистрированные на территории Узбекистана, а также дипломатические и иные представительства Узбекистана за границей. В целях налогообложения термин «резидент» будет интерпретироваться в зависимости от его юридического статуса, то есть от того, является ли резидент лицом юридическим или физическим.

Для большей наглядности рассмотрим термины и налогообложение отдельных видов доходов на примере Соглашения, заключенного между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Узбекистан об избежании двойного налогообложения доходов и имущества, ратифицированного Постановлением Олий Мажлиса Республики Узбекистан от 6 мая 1994 г. № 1075-XII и вступившего в силу 27 июля 1995 г. после обмена ратификационными грамотами.

В Соглашении обязательно указываются виды налогов, на которые оно распространяется, в частности Соглашение между Россией и Узбекистаном распространяется на налоги с доходов (прибыли) и на имущество, взимаемые от имени каждой из сторон соглашения, независимо от способа их взимания.

К налогам с доходов (прибыли) и на имущество относятся все налоги, взимаемые с общего дохода либо с части дохода, включая налоги на доходы от отчуждения движимого или недвижимого имущества, а также налоги на прирост стоимости имущества.

Термин «резидент» в соглашениях подразумевает любое лицо, которое по законодательству этого государства подлежит в нем налогообложению на основании его местожительства, постоянного местопребывания, места регистрации, местонахождения фактического руководящего органа или любого другого критерия аналогичного характера. Однако этот термин не включает лицо, подлежащее налогообложению только на основании того, что оно получает доход из источников или от имущества в этом же государстве.

В соглашении с Россией сделано уточнение на тот случай, когда лицо является резидентом и России и Узбекистана, тогда его статус определяется следующим образом:

— оно будет считаться резидентом того государства, в котором оно располагает доступным для него постоянным жилищем; если оно располагает доступным для него постоянным жилищем и в России, и в Узбекистане, оно считается резидентом того договаривающегося государства (Россия или Узбекистан), в котором оно имеет более тесные личные и экономические связи (центр жизненных интересов);

— если государство, в котором лицо имеет центр жизненных интересов, не может быть определено или если такое лицо не располагает постоянным жилищем ни в России, ни в Узбекистане, оно считается резидентом того договаривающегося государства, в котором обычно проживает;

— если лицо обычно проживает и в России, и в Узбекистане или обычно не проживает ни в одном из них, оно считается резидентом того договаривающегося государства, гражданином которого является;

— если каждое из договаривающихся государств рассматривает его в качестве своего резидента или ни одно

из договаривающихся государств не считает его таковым, компетентные органы договаривающихся государств решают данный вопрос по взаимному согласию. Компетентные органы — это Министерство финансов Российской Федерации и Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан.

Термин «постоянное представительство» является важным при налогообложении доходов нерезидентов. Он означает постоянное место деятельности в другом государстве (иностранного юридического лица в республике или юридического лица Узбекистана в России), через которое полностью или частично осуществляется коммерческая деятельность юридического лица. Если иностранное юридическое лицо осуществляет строительные работы, ведет монтаж или сборку объекта, в соглашениях применяется специальный тест на продолжительность таких работ, который позволяет определить, имеется или нет в данном случае постоянное учреждение. При этом коммерческая деятельность не обязательно должна носить производительный характер, достаточно, если операции совершаются регулярно и существует постоянный источник дохода, то есть регулярное получение дохода нерезидентом от оказания услуг, выполнения работ для резидента.

Понятие «постоянное учреждение» также включает место управления: филиал, офис, фабрику, мастерскую, шахту, нефтяную или газовую скважину, карьер или любое другое место добычи природных ресурсов.

Соглашения могут содержать дополнения и уточнения к данному термину, в частности, в соглашении с Россией отмечено, что термин «постоянное представительство» не включает:

a) использование сооружений исключительно для целей хранения, демонстрации или поставки товаров или изделий, принадлежащих этому предприятию;

b) содержание запасов товаров или изделий, принадлежащих этому предприятию, исключительно в целях хранения, демонстрации или поставки;

c) содержание запасов товаров или изделий, принадлежащих этому предприятию, исключительно для целей переработки их другим предприятием;

d) содержание постоянного места деятельности исключительно для целей закупки товаров или изделий или сбора информации для этого предприятия;

e) содержание постоянного места деятельности только в целях осуществления любой другой деятельности подготовительного или вспомогательного характера в интересах исключительно этого предприятия;

f) содержание постоянного места деятельности исключительно для осуществления любой комбинации видов деятельности, упомянутых в подпунктах «а»-«е», при условии, что совокупная деятельность этого постоянного места, возникшая в результате такой комбинации, носит подготовительный или вспомогательный характер.

В то же время следует отметить, что термин «постоянное учреждение» является чисто «налоговым» и не имеет административно-правового смысла, так как постоянное учреждение не выступает в роли самостоятельного юридического лица; оно является единым юридическим лицом вместе с головным офисом лишь с точки зрения налогового законодательства, которое рассматривает его в качестве самостоятельного налогоплательщика (то есть такие постоянные учреждения на территории иностранного государства регистрируются только в целях налогообложения).

Следующий термин связан с «недвижимым имуществом», под которым обычно понимают имущество, считающееся таковым по законодательству государства, в котором оно находится. В соответствии со статьей 83 Гражданского кодекса РУз к недвижимому имуществу относятся участки земли и недра, многолетние насаждения, а также здания и сооружения.

В Соглашении с Россией особо оговорено, что морские, воздушные и речные суда в разрезе конкретного соглашения не являются недвижимым имуществом (эта оговорка дается во многих соглашениях).

Под термином «международные перевозки» обычно понимают перевозки любым видом транспорта (морским, речным или воздушным судном, автотранспортными средствами или железнодорожным транспортом), за исключением случаев, когда перевозки осуществляются лишь

между пунктами, находящимися на территории одного государства.

Термин «дивиденды» определяется по законодательству страны их происхождения, но обычно дивидендами считается часть прибыли (не связанная с долговыми требованиями), распределяемая акционерам компаний (товариществ с акционерным капиталом), а также доход от других корпоративных прав, который подлежит такому же налоговому регулированию, как доход от акций. В соглашениях данный термин может уточняться. Например, во многих из них (но не всех) термин «дивиденд» используется в отношении прибыли, полученной иностранным участником предприятия с иностранными инвестициями.

Термин «проценты» определяется также законодательством страны происхождения. Обычно процентами считается доход от долговых требований любого вида, в частности, от государственных ценных бумаг, облигаций или долговых обязательств, а также любой доход от сумм, предоставленных взаймы.

Термин «роялти» включает платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или предоставление права использования авторских прав на любое произведение литературы, искусства или науки, включая кинофильмы и записи для радиовещания и телевидения и видеокассеты, любые патенты, торговые марки, дизайн или модель, план, компьютерные программы, секретные формулы или процессы, или за информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДОХОДОВ

Любое соглашение содержит следующие статьи по налогообложению юридических лиц: дивиденды, проценты, авторские права и лицензии, имущество (обычно отдельно оговариваются вопросы налогообложения недвижимого имущества, движимого имущества и отчужде-

ния имущества), доходы от международных перевозок и «другие доходы».

Налогообложение дивидендов и процентов

Общие подходы к налогообложению дивидендов и процентов можно определить так: страна постоянного местопребывания юридического лица-получателя дивидендов или процентов имеет, как правило, неограниченные права на налогообложение таких доходов, а страна-источник доходов имеет ограниченное право на налогообложение дивидендов и процентов иностранных фирм, и это ограничение на практике выражается в понижении ставки налогообложения (вплоть до нулевой). Таким образом, если иностранная фирма получает доходы в виде дивидендов или процентов в Узбекистане, то их налогообложение в нашей республике будет производиться по более низким ставкам, предусмотренным соглашениями.

Например, в соответствии с Налоговым кодексом в Узбекистане данные виды дохода облагаются налогом по ставке 10%, а соглашениями предусматривается их налогообложение по ставке от 5% до 10% (в Соглашении с Россией ставка налога на дивиденды и проценты составляет 10%).

При налогообложении дивидендов и процентов иностранных юридических лиц следует определить, относятся ли они к деятельности постоянного учреждения иностранной фирмы. В случае если дивиденды или проценты связаны с деятельностью постоянного учреждения, то они будут рассматриваться как часть прибыли постоянного учреждения (его внереализационный доход) и облагаться по основной ставке налога на прибыль. Данный порядок предусмотрен большинством международных соглашений.

Налогообложение авторских прав и лицензий

Общие подходы к налогообложению авторских прав и лицензий почти такие же, как к дивидендам и процентам: ограниченное право страны-источника на налогооб-

ложение таких доходов, применение пониженных ставок налогообложения и исключения в случае наличия постоянного учреждения.

В Соглашении с Россией роялти, возникающие в одном договаривающемся государстве (например, в Узбекистане) и выплачиваемые резиденту другого договаривающегося государства (России), облагаются налогами только в этом другом государстве (в России). Но, если получатель роялти, будучи резидентом одного договаривающегося государства, осуществляет предпринимательскую деятельность в другом договаривающемся государстве, в котором возникают роялти, через расположенное в нем постоянное представительство, в отношении которого выплачиваются роялти, то налогообложение роялти может осуществляться в двух вариантах: или как налогообложение предпринимательской деятельности, или независимых личных услуг.

Налогообложение имущества

В соглашениях об избежании двойного налогообложения, как правило, отдельно рассматриваются порядок налогообложения недвижимого имущества и налогообложения движимого имущества, относящегося к деятельности постоянного учреждения.

Налогообложение доходов от недвижимого имущества во всех соглашениях одинаково: страна местонахождения недвижимого имущества имеет неограниченные права на его налогообложение, причем под доходами от недвижимого имущества понимаются как доходы от прямого его использования (в том числе сдачу в аренду), так и доходы от его отчуждения. Налогообложение движимого имущества рассматривается в каждом случае отдельно с учетом законодательства стран.

В Соглашении с Россией отмечено: доходы, получаемые резидентом одного Договаривающегося Государства от недвижимого имущества (включая доходы от сельского или лесного хозяйства), находящегося в другом Договаривающемся Государстве, облагаются налогами в этом другом Государстве. Например, резидент Узбекистана, вла-

деющий на правах собственности зданием, расположенным в г.Москве, получает доходы от сдачи здания в аренду. Налогообложение дохода от сдачи здания в аренду будет производиться по законодательству России.

Доходы от отчуждения движимого имущества, составляющего часть собственности постоянного представительства, которое предприятие одного Договаривающегося Государства имеет в другом Договаривающемся Государстве, могут облагаться налогом в этом другом Договаривающемся Государстве (статья 13 Соглашения). То есть, если резидент Узбекистана продает принадлежащие им автомобили в Москве, то уплатить налоги резидент обязан в России.

Но доходы, получаемые резидентом одного Договаривающегося Государства от отчуждения морских, речных или воздушных судов, железнодорожных или автомобильных транспортных средств, используемых в международных перевозках предприятием Договаривающегося Государства, или движимого имущества, связанного с эксплуатацией этих транспортных средств, подлежат налогообложению только в этом Договаривающемся Государстве. Например, если Национальная компания Узбекистана продает в России принадлежащие ей самолеты и передвижные установки для их обслуживания, то полученные доходы должны облагаться только в Узбекистане.

Доходы от отчуждения любого другого имущества (не названные выше) облагаются налогами только в том Договаривающемся Государстве, резидентом которого является лицо, отчуждающее имущество.

Налогообложение международных перевозок

Как правило, по соглашениям Узбекистан не облагает доходы от международных перевозок иностранных фирм. В некоторых государствах при заключении соглашений предусматривается особый подход к налогообложению таких доходов, согласно которому доходы иностранных фирм от международных перевозок могут облагаться налогами только в стране, где находится фактический руководящий орган этой компании. Но льготы по данной

статье распространяются только на те компании, которые осуществляют международные перевозки на собственных или арендованных транспортных средствах. В этом случае прибыль компании облагается налогом в стране ее резидентства.

В соглашении с Россией приняты такие положения: доходы предприятий одного Договаривающегося Государства, полученные от использования морских, речных и воздушных судов, железнодорожных или автомобильных транспортных средств в международных перевозках, облагаются налогом только в этом государстве.

При этом оговорено, что доходы от использования морских, речных и воздушных судов, железнодорожных или автомобильных транспортных средств в международных перевозках включают доход от прямого использования, сдачи в аренду или использования в любой другой форме транспортных средств, включая использование, содержание или сдачу в аренду контейнеров (включая трейлеры и сопутствующее оборудование для транспортировки контейнеров), прибыль от участия в пуле, совместном предприятии или международной организации по эксплуатации транспортных средств.

Налогообложение других доходов

Соглашения обычно предусматривают, что те виды доходов, которые не упомянуты в статьях соглашения, облагаются только в стране, где иностранная фирма, их получающая, имеет постоянное местопребывание.

Таким образом, доходы, налогообложение которых прямо оговорено в тексте соглашения, облагаются в стране-источнике так, как им предусмотрено. Те виды доходов, которые в нем не упомянуты, в стране-источнике, как правило, не облагаются.

Налогообложение доходов иностранных юридических лиц в Узбекистане осуществляется в соответствии с Инструкцией о порядке налогообложения доходов (прибыли) иностранных юридических лиц в Республике Узбекистан (новая редакция) (зарег. МЮ РУз 5.10.2004 г. № 1416).

Налогообложение доходов от оказания независимых личных услуг и выполнения работ по найму

Физические лица могут оказывать независимые личные услуги, под которыми понимают независимую научную, литературную, артистическую, образовательную или преподавательскую деятельность, а также независимую личную деятельность врачей, юристов, инженеров, архитекторов, стоматологов и бухгалтеров. Лица могут выполнять работы по договорам найма.

В соглашениях налогообложение доходов физических лиц основывается на общем положении: доходы резидентов от оказания профессиональных услуг или других услуг независимого характера облагаются по месту его резидентства. Но этот доход может также облагаться налогом в другом договаривающемся государстве, но только при условии, что лицо, получающее доход, пребывает в нем более 183 дней в году.

В соглашении с Россией такой доход физического лица облагается также в другом договаривающемся государстве, если лицо имеет постоянную базу для своей деятельности, доступную для него в другом договаривающемся государстве. Например, резидент России имеет офис в Ташкенте и оказывает инжиниринговые консультации для резидента Узбекистана. Налоги с доходов лицо будет уплачивать по законодательству Узбекистана (либо как зарегистрированный предприниматель, либо как лицо, заключившее договор трудового или гражданско-правового характера).

Налогообложение пенсий

В Соглашении с Россией принято, что пенсии (включая государственные пенсии и выплаты по социальному обеспечению) и аннуитеты, выплачиваемые резиденту договаривающегося государства, могут облагаться налогом только в этом договаривающемся государстве. То есть, если пенсионер-резидент Узбекистана пребывает в России (по определенным причинам) и получает денежные переводы-возмещения за причиненный его здоровью ущерб из Узбекистана, то налоги с этих сумм должны взиматься только в Узбекистане.

Налогообложение сумм, выплачиваемых студентам, преподавателям и научным работникам

В Соглашении с Россией принят такой подход к суммам, получаемым студентом, аспирантом или практикантом, который является или являлся непосредственно перед приездом в договаривающееся государство резидентом другого договаривающегося государства и находится в первом упомянутом государстве исключительно с целью получения образования или прохождения практики, и предназначенным для целей своего содержания, получения образования или прохождения практики, — они не облагаются налогом в этом первом упомянутом государстве. Например, аспирант-резидент Узбекистана направлен на годичную стажировку в Московский государственный университет (МГУ). По договору МГУ ему выплачивает ежемесячную стипендию как стажеру. Эти суммы в России налогом не облагаются.

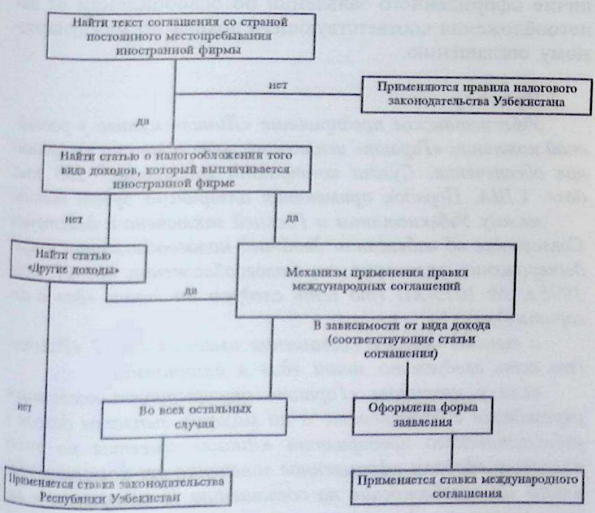
Таким же образом вознаграждение, получаемое преподавателем или научным работником, который является или непосредственно перед приездом в договаривающееся государство являлся резидентом другого договаривающегося государства и находится в первом упомянутом государстве преимущественно с целью преподавания или проведения исследований, освобождается от налога в этом государстве на период в течение двух лет в отношении вознаграждения за такое преподавание или проведение исследований.

МЕХАНИЗМ ПРИМЕНЕНИЯ ПРАВИЛ МЕЖДУНАРОДНЫХ СОГЛАШЕНИЙ

Если международное ратифицированное соглашение устанавливает иные правила, отличающиеся от предусмотренных налоговым законодательством Узбекистана, то должны применяться правила международного ратифицированного соглашения. Для применения правил соглашений следует руководствоваться механизмом применения правил международных соглашений, который основывает-

ся на принципе таком: иностранное юридическое лицо, желающее получить льготу (в части понижения ставки налогообложения вплоть до нулевой), должно доказать, что оно имеет постоянное местопребывание именно в той стране, на соглашение с которой оно ссылается.

Механизм применения правил международных соглашений можно представить в виде нижеприведенного алгоритма. Следует иметь в виду, что он применяется только в случаях, когда выплачиваемые иностранному юридическому лицу доходы не связаны с деятельностью его постоянного учреждения.



Первый шаг связан с необходимостью нахождения текста соглашения со страной постоянного местопребывания иностранной фирмы. Если соглашения нет, то в налогообложении применяются правила налогового законодательства Узбекистана.

Если имеется международное ратифицированное соглашение, то применяются правила международных соглашений. Но для этого необходимо определить статью дохода и налогообложения по международному соглашению. Если конкретная статья дохода и налогообложения отсутствует, то рекомендуется обратить на наличие статьи «Другие доходы». При отсутствии в соглашении такой статьи в налогообложении доходов применяется ставка налога, установленная налоговым законодательством Узбекистана.

При наличии статьи применяются правила международных соглашений. Для их применения необходимо наличие оформленного заявления об освобождении от налогообложения соответствующего дохода по международному соглашению.

Пример.

Узбекистанское предприятие «Линия» купило у российской компании «Гарант» исключительное право на программное обеспечение. Сумма контракта составляет 200 тыс. долл. США. Порядок применения алгоритма будет таким:

между Узбекистаном и Россией заключено и действует Соглашение об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения от 27 июля 1995 г. № 1075-XII (то есть следуем по линии «да» в алгоритме);

в тексте данного соглашения имеется ст.12 «Роялти» (то есть следуем по линии «да» в алгоритме);

если у компании «Гарант» отсутствует постоянное учреждение в Узбекистане и на момент выплаты дохода у узбекистанского предприятия «Линия» имеется на руках должным образом оформленное заявление от компании «Гарант» на освобождение по соглашению (в алгоритме — линия «Оформлена форма заявления»), то узбекистанское предприятие «Линия» не будет удерживать налог у источника. Доход компании «Гарант» будет выплачен в размере 200 тыс. долл. США;

если у компании «Гарант» отсутствует постоянное учреждение в Узбекистане и на момент выплаты дохода у предприятия «Линия» нет должным образом оформленного

заявления от компании «Гарант» на освобождение по международному соглашению (в алгоритме — линия «Во всех остальных случаях»), то узбекистанское предприятие «Линия» при выплате дохода должно выплатить компании «Гарант» только 160 тыс. долл. США, а 40 тыс. долл. США (20% от суммы дохода) обязано перечислить в республиканский бюджет.

СПИСОК МЕЖДУНАРОДНЫХ ДОГОВОРОВ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Список международных договоров об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов, подписанных Республикой Узбекистан

Государство	Дата подписания	Дата вступления в силу
1. Австрия	14.06.2000 г.	01.08.2001 г.
2. Азербайджан	27.05.1996 г.	02.11.1996 г.
3. Беларусь	22.12.1994 г.	11.01.1997 г.
4. Бельгия	14.11.1996 г.	08.07.1999 г.
5. Болгария	24.10.2003 г.	21.10.2004 г.
6. Вьетнам	28.03.1996 г.	16.08.1996 г.
7. Германия	07.09.1999 г.	12.12.2001 г.
8. Греция	01.04.1997 г.	15.01.1999 г.
9. Грузия	28.05.1996 г.	20.10.1997 г.
10. Египет	21.09.1999 г.	—
11. Израиль	15.09.1998 г.	09.03.1999г.
12. Индия	29.07.1993 г.	25.01.1994 г.
13. Индонезия	27.08.1996 г.	11.11.1998 г.
14. Иран	26.04.2002 г.	18.01.2005 г.
15. Италия	21.11.2000 г.	26.05.2004 г.
16. Казахстан	12.06.1996 г.	21.04.1997 г.
17. Канада	17.06.1999 г.	14.09.2000 г.
18. Китай	03.07.1996 г.	03.07.1996 г.
19. Корея	02.02.1998 г.	25.12.1998 г.

Государство	Дата подписания	Дата вступления в силу
20. Кувейт	19.01.2004 г.	—
21. Кыргызстан	24.12.1996 г.	17.03.2000 г.
22. Латвия	03.07.1998 г.	23.10.1998 г.
23. Литва	18.02.2002 г.	11.11.2002 г.
24. Люксембург	02.07.1997 г.	02.09.2000 г.
25. Малайзия	06.10.1997 г.	10.08.1999 г.
26. Молдова	30.03.1995 г.	28.11.1995 г.
27. Нидерланды	18.11.2001 г.	27.05.2002 г.
28. Пакистан	22.05.1995 г.	12.09.1996 г.
29. Польша	11.01.1995 г.	29.04.1995 г.
30. Португалия	14.09.2001 г.	—
31. Российская Федерация	02.03.1994 г.	27.07.1995 г.
32. Румыния	06.06.1996 г.	17.10.1997 г.
33. Словакия	06.03.2003 г.	20.10.2003 г.
34. Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии	15.10.1993 г.	10.06.1995 г.
35. Таиланд	23.04.1999 г.	21.07.1999 г.
36. Туркменистан	16.01.1996 г.	27.11.1996 г.
37. Турция	08.05.1996 г.	30.09.1997 г.
38. Украина	10.11.1994 г.	13.07.1995 г.
39. Финляндия	09.04.1998 г.	07.02.1999 г.
40. Франция	22.04.1996 г.	01.10.2003 г.
41. Чехия	02.03.2000 г.	15.01.2001 г.
42. Швейцария	03.04.2002 г.	15.08.2003 г.
43. Япония	18.01.1986 г.	27.11.1986 г.

Список международных договоров об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов, парафированных Республикой Узбекистан

Государство	Дата парафирования
1. Армения	27.02.1998 г.
2. Монголия	20.09.1995 г.
3. Объединенные Арабские Эмираты	18.02.1998 г.

Список межправительственных соглашений о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг), подписанных Республикой Узбекистан

Государство	Дата подписания	Дата вступления в силу
1. Азербайджан	26.02.1998 г.	28.04.1998 г.
2. Казахстан	18.09.1997 г.	в силу не вступило
3. Кыргызстан	20.09.1997 г.	22.04.1998 г.
4. Молдова	17.12.1998 г.	14.07.1999 г.
5. Российская Федерация	04.05.2001 г.	01.03.2003 г.

Список межправительственных соглашений о сотрудничестве, взаимопомощи и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства, подписанных Республикой Узбекистан

Государство	Дата подписания	Дата вступления в силу
1. Азербайджан	18.06.1997 г.	04.08.1997 г.
2. Казахстан	15.02.1996 г.	20.08.1997 г.
3. Российская Федерация	25.04.1995 г.	25.04.1995 г.
4. Украина	05.12.1996 г.	05.12.1996 г.
5. СНГ	04.06.1999 г.	

Список межправительственных соглашений о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства, подписанных Республикой Узбекистан

Государство	Дата подписания	Дата вступления в силу
1. Грузия	25.02.1998 г.	27.04.1999 г.
2. Молдова	10.02.1998 г.	10.06.1998 г.
3. Российская Федерация	11.11.1993 г.	11.11.1993 г.
4. Таджикистан	07.08.1997 г.	07.08.1997 г.
5. Туркменистан	21.09.2000 г.	21.09.2000 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ № 1

НОРМЫ КОМАНДИРОВОЧНЫХ РАСХОДОВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ ПРИ КОМАНДИРОВКАХ РАБОТНИКОВ МИНИСТЕРСТВ, ВЕДОМСТВ, ПРЕДПРИЯТИЙ И ОРГАНИЗАЦИЙ

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
1	АВСТРАЛИЯ	долл. США	37,50	18,00	80,00
2	АВСТРИЯ	долл. США	53,39	28,10	100,00
3	АЗЕРБАЙДЖАН	долл. США	10,00	5,00	50,00
4	АЛБАНИЯ	долл. США	42,00	20,00	120,00
5	АЛЖИР	долл. США	36,30	16,95	48,00

1	2	3	4	5	6
6	АНГОЛА	долл. США	38,55	18,00	85,00
7	АМСТЕРДАМ (остров)	долл. США	10,00	4,00	14,00
8	АНДОРРА	долл. США	37,00	17,00	100,00
9	АНТИГУА и БАРБУДА	долл. США	30,00	14,00	80,00
10	АНТИЛЬСКИЕ (Нидерландские)	долл. США	30,00	14,00	82,00
11	АРГЕНТИНА	долл. США	31,50	14,50	60,00
12	АФГАНИСТАН	долл. США	15,00	9,66	17,00
13	АРМЕНИЯ	долл. США	10,00	5,00	50,00
14	БАГАМСКИЕ острова	долл. США	27,98	13,05	60,00
15	БАНГЛАДЕШ	долл. США	20,00	12,00	23,00
16	БАРБАДОС	долл. США	27,75	12,95	60,00
17	БАХРЕЙН	долл. США	45,00	21,00	90,00
18	БЕЛАРУСЬ	долл. США	10,00	5,00	50,00
19	БЕЛИЗ	долл. США	27,75	12,95	60,00
20	БЕЛЬГИЯ	долл. США	35,00	16,00	125,00
21	БЕНИН	долл. США	28,00	13,00	35,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
22	БЕРМУДСКИЕ острова	долл. США	32,70	15,25	82,00
23	БОЛГАРИЯ	долл. США	30,00	7,00	65,00
24	БОЛИВИЯ	долл. США	26,40	12,30	45,00
25	БОСНИЯ и ГЕРЦЕГОВИНА	долл. США	20,00	9,00	54,55
26	БОТСВАНА	долл. США	32,40	15,10	81,00
27	БРАЗИЛИЯ	долл. США	30,00	14,00	117,00
28	БРУНЕЙ	долл. США	27,52	12,85	67,00
29	БУРКИНА-ФАСО	долл. США	29,00	13,00	78,00
30	БУРУНДИ	долл. США	29,25	13,65	37,00

1	2	3	4	5	6
31	БУТАН	долл. США	17,00	7,95	30,00
32	ВАНУАТУ	долл. США	27,00	13,00	29,00
33	ВЕЛИКОБРИТАНИЯ	англ. фунты	25,00	12,00	80,00
34	ВЕНГРИЯ	долл. США	24,00	11,00	43,00
35	ВЕНЕСУЭЛА	долл. США	34,72	16,20	42,00
36	ВЬЕТНАМ	долл. США	25,50	12,00	52,00
37	ГАБОН	долл. США	28,00	13,00	105,00
38	ГАЙАНА	долл. США	30,82	14,40	102,00
39	ГАИТИ	долл. США	29,85	13,95	75.00
40	ГАМБИЯ	долл. США	22,00	10,00	43,00
41	ГАНА	долл. США	32,00	14,25	75,00
42	ГВАДЕЛУПА	долл. США	30,00	14,00	45,00
43	ГВАТЕМАЛА	долл. США	27,52	12,85	60,00
44	ГВИНЕЯ	долл. США	37,88	17,70	99,00
45	ГВИНЕЯ-БИСАУ	долл. США	31,80	14,85	22,00
46	ГЕРМАНИЯ	долл. США	35,00	16,00	90,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
47	ГИБРАЛТАР	долл. США	28,35	13,25	60,00
48	ГОНДУРАС	долл. США	27,52	12,85	45,00
49	ГОНКОНГ	долл. США	24,82	11,60	82,00
50	ГРЕНАДА	долл. США	28,50	13,30	52,00
51	ГРЕЦИЯ	долл. США	35,00	16,00	80,00
52	ГРУЗИЯ	долл. США	10,00	5,00	50,00
53	ДАНИЯ	кроны	230,00	107,00	500,00
54	ДЖИБУТИ	долл. США	37,20'	17,35	67,00

1	2	3	4	5	6
55	ДОМИНИКАНСКАЯ РЕСПУБЛИКА	долл. США	27,52	12,85	60,00
56	ЕГИПЕТ	долл. США	30,70	10,90	59,24
57	ЗАИР	долл. США	38,47	17,95	30,00
58	ЗАМБИЯ	долл. США	28,65	13,35	157,00
59	ЗАПАДНОЕ САМОА	долл. США	23,40	10,90	45,00
60	ЗИМБАБВЕ	долл. США	35,17	16,40	67,00
61	ИЗРАИЛЬ	долл. США	35,00	20,00	80,00
62	ИНДИЯ	долл. США	30,00	18,50	80,00
63	ИНДОНЕЗИЯ	долл. США	30,00	12,85	135,00
64	ИОРДАНИЯ	долл. США	30,00	14,00	37,00
65	ИРАК	долл. США	26,10	12,20	5/,00
66	ИРАН	долл. США	34,09	15,92	80,00
67	ИРЛАНДИЯ	долл. США	26,00	12,00	80,00
68	ИСЛАНДИЯ	долл. США	34,50	16,00	75,00
69	ИСПАНИЯ	долл. США	35,00	16,00	100,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
70	ИТАЛИЯ	долл. США	40,00	19,00	110,00
71	ЙЕМЕНСКАЯ РЕСПУБЛИКА	долл. США	33,00	16,00	58,00
72	КАБО ВЕРДЕ	долл. США	30,30	14,15	82,00
73	КАЗАХСТАН	долл. США	10,00	5,00	50,00
74	КАЙМАНОВЫ острова	долл. США	37,50	0,00	135,00
75	КАМЕРУН	долл. США	29,00	13,00	74,00
76	КАМБОДЖА	долл. США	27,22	12,70	22,00
77	КАНАДА	долл. США	30,00	14,00	150,00
78	КАТАР	долл. США	36,00	17,00	85,00

1	2	3	4	5	6
79	КЕНИЯ	долл. США	24,89	11,60	60,00
80	КИРГЕЛЕН	долл. США	30,00	15,00	113,00
81	КИПР	долл. США	27,00	13,00	61,00
82	КИРИБАТИ	австрал. долл.	23,40	10,90	60,00
83	КНР	долл. США	30,00	10,60	80,00
84	КНДР	долл. США	28,50	13,00	70,00
85	КОЛУМБИЯ	долл. США	27,52	12,85	52,00
86	КОМОРСКИЕ острова	долл. США	30,75	14,35	21,00
87	КОНГО	долл. США	32,00	15,00	90,00
88	КОСТА-РИКА	долл. США	25,27	11,80	60,00
89	КОТ Д'ИВУАР	долл. США	33,00	15,00	74,00
90	КУБА	долл. США	28,50	13,00	60,00
91	КУВЕЙТ	долл. США	26,00	11,70	60,00
92	КЫРГЫЗСТАН	долл. США	10,00	5,00	50,00
93	ЛАОС	долл. США	29,40	13,75	60,00
94	ЛАТВИЯ	долл. США	20,00	5,00	100,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
95	ЛЕСОТО	долл. США	26,05	13,10	60,00
96	ЛИБЕРИЯ	долл. США	37,50	17,50	60,00
97	ЛИВАН	долл. США	22,45	10,45	48,00
98	ЛИВИЯ	долл. США	23,00	11,45	50,00
99	ЛИТВА	долл. США	20,00	10,00	100,00
100	ЛИХТЕНШТЕЙН	швейц. франки	49,27	23,00	113,00
101	ЛЮКСЕМБУРГ	долл. США	35,00	16,00	80,00
102	МАВРИКИЙ	долл. США	26,78	12,50	75,00
103	МАВРИТАНИЯ	долл. США	32,55	15,20	90,00

1	2	3	4	5	6
104	МАДАГАСКАР	долл. США	33,98	15,85	72,00
105	МАКАО	долл. США	24,82	11,60	82,00
106	МАКЕДОНИЯ	долл. США	20,00	9,00	55,00'
107	МАЛАВИ	долл. США	25,95	12,10	45,00
108	МАЛАЙЗИЯ	долл. США	25,00	11,60	70,00
109	МАЛИ	долл. США	27,00	12,00	82,00
110	МАЛЬДИВСКАЯ РЕСПУБЛИКА	долл. США	20,70	9,55	37,00
111	МАЛЬТА	долл. США	14,00	6,00	38,00
112	МАРОККО	долл. США	29,00	14,00	41,00
113	МАРТИНИКА	долл. США	30,00	14,00	113,00
114	МЕКСИКА	долл. США	25,42	11,85	60,00
115	МОЗАМБИК	долл. США	32,48	15,15	52,00
116	МОЛДОВА	долл. США	10,00	5,00	50,00
117	МОНГОЛИЯ	долл. США	30,00	14,00	60,00
118	МЬЯНМА	долл. США	25,00	12,00	17,12
119	МОНАКО	долл. США	30,00	14,00	113,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
120	НАМИБИЯ	долл. США	36,00	17,00	170,00
121	НАУРУ	австрал. долл.	23,40	10,90	45,00
122	НЕПАЛ	долл. США	21,52	10,05	48,00
123	НИГЕР	долл. США	26,00	12,00	103,00
124	НИГЕРИЯ	долл. США	38.70	18,05	90,00
125	НИДЕРЛАНДЫ	долл. США	35,00	16,00	88,00
126	НИКАРАГУА	долл. США	29,47	14,75	82,00
127	НОВАЯ ЗЕЛАНДИЯ	новозел. долл.	38.62	18.05	180.00
128	НОВАЯ КАЛЕДОНИЯ	долл. США	30,00	14.00	103.00

1	2	3	4	5	6
129	НОРВЕГИЯ	кроны	230,00	108,00	900,00
130	НОРФОЛК	австрал. долл.	23,40	10,90	45.00
131	ОБЪЕДИНЕННЫЕ АРАБСКИЕ ЭМИРАТЫ	долл. США	29,00	18,00	90,00
132	ОМАН	долл. США	34,57	16,15	121,00
133	ПАКИСТАН	долл. США	30,00	14,00	90,00
134	ОСТРОВ ПАЛАУ	долл. США	25,50	11,90	75,00
135	ПАНАМА	долл. США	30,90	14,40	37,00
136	ПАПУА НОВАЯ ГВИНЕЯ	долл. США	31,50	15,00	100,00
137	ПАРАГВАЙ	долл. США	23,40	10,90	40,00
138	ПЕРУ	долл. США	27,52	12,85	38,00
139	ПОЛЬША	долл. США	30,00	11,00	70,00
140	ПОРТУГАЛИЯ	долл. США	28,00	13,00	86,00
141	ПУЭРТО-РИКО	долл. США	27,97	13,05	45,00
142	РЕЮНЬОН	долл. США	30,00	14,00	75,00
143	РОССИЯ	долл. США	10,00	5,00	50,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
144	г.Москва	долл. США	25,00	13,00	80,00
145	РУАНДА	долл. США	32,32	15,10	40,00
146	РУМЫНИЯ	долл. США	30,00	8,00	70,00
147	САЛЬВАДОР	долл. США	24,75	11,55	37,00
148	САН-МАРИНО	долл. США	17,88	8,34	45,51
149	САН-ТОМЕ и ПРИНСИПИ	долл. США	29,90	13,95	45,00
150	САУДОВСКАЯ АРАВИЯ	долл. США	45,00	21,00	30,00
151	СВАЗИЛЕНД	долл. США	23,47	10,95	52,00
152	СЕЙШЕЛЬСКИЕ острова	долл. США	36,00	6,00	60,00

1	2	3	4	5	6
153	СЕНЕГАЛ	долл. США	36,00	6,00	68,00
154	СЕНТ-ЛЮСИЯ	долл. США	28,50	13,30	90,00
155	СИНГАПУР	долл. США	35,79	15,33	182,00
156	СИРИЯ	фунты	675,00	315,00	720,00
157	СЛОВАКИЯ	долл. США	30,00	14,00	70,00
158	СЛОВЕНИЯ	долл. США	20,00	6,00	55,00
159	СОЛОМОНОВЫ острова	австрал. долл.	23,40	10,90	52,00
160	СОМАЛИ	долл. США	34,12	15,90	88,00
161	СУДАН	долл. США	33,00	16,00	55,00
162	СУРИНАМ	долл. США	45,00	21,00	67,00
163	США	долл. США	35,00	17,60	130,00
164	СЬЕРА-ЛЕОНЕ	долл. США	28,80	13,45	46,00
165	ТАИЛАНД	долл. США	34,00	16,00	79,00
166	ТАИТИ	долл. США	30,00	14,00	113,00
167	ТАЙВАНЬ	долл. США	24,82	11,60	82,00
168	ТАДЖИКИСТАН	долл. США	10,00	5,00	50,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
169	ТАНЗАНИЯ	долл. США	31,12	15,95	54,00
170	ТОГО	долл. США	28,00	13,00	44,00
171	ТОНГА	долл. США	73,40	10,00	37,00
172	ТРИНИДАТ и ТОБАГО	долл. США	30,00	14,00	90,00
173	ТУВАЛУ	австрал. долл.	23,40	10,90	40,00
174	ТУНИС	англ. фунты	21,00	10,00	27,00
175	ТУРКМЕНИСТАН	долл. США	10,00	5,00	50,00
176	ТУРЦИЯ	долл. США	35,00	17,00	75,00
177	УГАНДА	долл. США	31,35	14,65	75,00

1	2	3	4	5	6
178	УКРАИНА	долл. США	10,00	5,00	50,00
179	УРУГВАЙ	долл. США	24,00	11,20	52,00
180	ФИДЖИ	долл. США	23,40	10,90	52,00
181	ФИЛИППИНЫ	долл. США	24,90	11,60	150,00
182	ФИНЛЯНДИЯ	долл. США	30,00	14,00	90,00
183	ФРАНЦИЯ	долл. США	35,00	16,00	112,00
184	ХОРВАТИЯ	долл. США	20,00	9,00	55,00
185	ЦЕНТРАЛЬНО-АФРИКАНСКАЯ РЕСПУБЛИКА	долл. США	35,00	16,00	88,00
186	ЧАД	долл. США	32,00	15,00	23,00
187	ЧЕХИЯ	долл. США	30,00	14,00	70,00
188	ЧИЛИ	долл. США	25,05	11,70	90,00
189	ШВЕЙЦАРИЯ	франки	74,00	35,00	165,00
190	ШВЕЦИЯ	кроны	210,00	98,00	975,00
191	ШРИ-ЛАНКА	шв. франки	43,50	20,00	43,00
192	ЭКВАДОР	долл. США	23,10	10,80	60,00

№	Страна или территория	Наименование иностранной валюты	Нормы суточных в иностранной валюте		Предельная норма оплаты расходов работникам по найму жилого помещения (до указанной суммы в сутки)
			выезжающим в страну из Республики Узбекистан	для работников загранучреждений при командировках в пределах страны пребывания, а также направляемым на работу за границей; в случае пребывания в командировке за границей более 60 суток (начиная с 61 дня)	
1	2	3	4	5	6
193	ЭКВАТОРИАЛЬНАЯ ГВИНЕЯ	долл. США	30,60	14,30	22,00
194	ЭСТОНИЯ	долл. США	20,00	10,00	100,00
195	ЭФИОПИЯ	долл. США	34,00	16,00	33,00
196	ЮЖНАЯ КОРЕЯ	долл. США	40,50	19,00	135,00
197	ЮАР	долл. США	27,37	12,80	45,00
198	ЮГОСЛАВИЯ	долл. США	20,00	9,00	55,00
199	ЯМАЙКА	долл. США	29,85	13,95	97,00
200	ЯПОНИЯ	иены	11000,00	5128,00	22500,00

ПРИЛОЖЕНИЕ № 2

НОРМАТИВЫ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСКИХ РАСХОДОВ В ГОД

Объем выручки от реализации продукции (работ, услуг) в год (включая НДС)	Предельные размеры представительских расходов по смете
До 3,5-тысячекратного размера минимальной заработной платы* (включительно)	1% от объема выручки
Свыше 3,5-тысячекратного до 35-тысячекратного размера минимальной заработной платы (включительно)	1% от объема выручки до 3,5-тысячекратного размера минимальной заработной платы (включительно) + 0,2% с объема выручки, превышающего 3,5-тысячекратный размер минимальной заработной платы
Свыше 35-тысячекратного размера минимальной заработной платы	1% от объема выручки до 3,5-тысячекратного размера минимальной заработной платы (включительно) + 0,2% с объема выручки, превышающего 3,5-тысячекратный размер минимальной заработной платы (включительно), + 0,05% с объема выручки, превышающего 35-тысячекратный размер минимальной заработной платы

** Снабженческие и сбытовые предприятия, являющиеся плательщиками налога на доходы (прибыль), при расчете предельных размеров представительских расходов используют показатель валового дохода от реализации товаров.*

СОДЕРЖАНИЕ

ЧАСТЬ ВТОРАЯ

РАСЧЕТЫ ПО ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫМ ОПЕРАЦИЯМ 3

Общие положения 3

Покупка иностранной валюты 24

Обязательная продажа валютной выручки 35

Переоценка валютных статей 47

Кассовые операции в иностранной валюте 57

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ 62

Учет и налогообложение импорта товарно-материальных ценностей и других активов 62

Учет и налогообложение импорта товаров по договорам консигнации 84

Учет условно выпущенных товаров 89

Учет и налогообложение импортируемых работ и услуг 91

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ 93

Учет и налогообложение экспорта товаров 93

Учет и налогообложение экспорта товаров по договорам комиссии 111

Экспорт товаров (работ, услуг) по биржевым контрактам 123

Экспорт плодоовощной продукции 132

Учет и налогообложение экспортируемых работ и услуг 134

Учет и налогообложение операций по переработке (толлингу) 143

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДРУГИХ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ 151

Учет и налогообложение внешнеторговых бартерных операций 151

Учет операций по загранкомандировкам 163

Учет реэкспорта и реимпорта 183

Формирование уставного капитала в иностранной валюте 187

Уменьшение уставного капитала в иностранной валюте 193

Учет инвестиционных обязательств 199

ТАМОЖЕННОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УПЛАТА ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ЧЕРЕЗ ПОСРЕДНИКА 203

УЧЕТ ЛЬГОТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ 211

МЕЖДУНАРОДНЫЕ ДОГОВОРЫ УЗБЕКИСТАНА ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ 240

Общие положения 240

Термины международных соглашений об избежании двойного налогообложения 242

Налогообложение отдельных видов доходов 246

Механизм применения правил международных соглашений 252

Список международных договоров об избежании двойного налогообложения 256

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение № 1. Нормы командировочных расходов в иностранной валюте при командировках работников министерств, ведомств, предприятий и организаций 260

Приложение № 2. Нормативы представительских расходов в год 277

ДЛЯ ЗАМЕТОК