

Чрезвычайные обстоятельства – чрезвычайные, непредотвратимые и непредвиденные при данных условиях обстоятельства, вызванные природными явлениями (землетрясение, оползень, ураган, засуха и другие), другими стихийными бедствиями или социально-экономическими обстоятельствами (состояние войны, блокады, запрет на импорт и экспорт в государственных интересах и другое), которые не зависят от воли и действий сторон, в связи с которыми не могут быть выполнены принятые обязательства (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Физические лица – граждане Республики Узбекистан, граждане иностранных государств, а также лица без гражданства (ст. 16 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Филиал негосударственной некоммерческой организации – обособленное подразделение негосударственной некоммерческой организации, расположенное вне места ее нахождения, осуществляющее все ее функции или их часть, в том числе функции представительства (ст. 9 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Финансовая аренда – арендные отношения, возникающие при передаче имущества (объекта финансовой аренды) по договору во владение и пользование на срок, превышающий двенадцать месяцев. При этом договор финансовой аренды должен отвечать одному из следующих требований:

- по окончании срока договора финансовой аренды объект финансовой аренды переходит в собственность арендатора;
- срок договора финансовой аренды превышает 80 процентов срока службы объекта финансовой аренды, или остаточная стоимость объекта финансовой аренды по окончании договора финансовой аренды составляет менее 20 процентов его первоначальной стоимости;
- по окончании срока договора финансовой аренды арендатор обладает правом выкупа объекта финансовой аренды по цене ниже его рыночной стоимости на дату реализации этого права;
- текущая дисконтированная стоимость арендных платежей за период действия договора финансовой аренды превышает 90 процентов текущей стоимости объекта финансовой аренды на момент передачи в финансовую аренду. Текущая дисконтированная стоимость определяется в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете (ст. 21 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Финансовые органы – Министерство финансов Республики Узбекистан, Министерство финансов Республики Каракалпакстан, финансовые управления хокимиятов областей и города Ташкента, финансовые отделы районных и городских хокимиятов (ст. 14. Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Хозяйствующий субъект – предприятия, независимо от форм собственности, или граждане, занимающиеся предпринимательской деятельностью (раздел VIII (Правовое значение терминов) Уголовного кодекса Республики Узбекистан).

НЕГОСУДАРСТВЕННЫЕ НЕКОММЕРЧЕСКИЕ ОРГАНИЗАЦИИ В УЗБЕКИСТАНЕ: ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В СВЕТЕ ПОСЛЕДНИХ ИЗМЕНЕНИЙ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Методическое пособие



**Ташкент
«Yurist-media markazi»
2010**

Негосударственные некоммерческие организации в Узбекистане: правовое регулирование, экономические основы деятельности, бухгалтерский учет и налогообложение в свете последних изменений законодательства: методическое пособие / сост. Б.Т. Юлдашев (и др.). – Т.: Yurist-media markazi; 2010. – 332 стр.

ББК 67.404(5У)

Составители:

Б. Т. Юлдашев, И.А. Индина,
Ш.У. Хайдаров, Е.А. Индина

Таможенная пошлина – платеж, взимаемый таможенными органами при перемещении товаров через таможенную границу Республики Узбекистан (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О таможенном тарифе»).

Таможенные органы – Государственный таможенный комитет Республики Узбекистан, управления Государственного таможенного комитета по Республике Каракалпакстан, областям, городу Ташкенту, таможенные комплексы и таможенные посты (ст. 14 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Таможенный тариф – свод ставок таможенных пошлин, применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу, систематизированным в соответствии с принципами и правилами Товарной номенклатуры внешне-экономической деятельности Республики Узбекистан (ст. 2 Закона Республики Узбекистан «О таможенном тарифе»).

Товарооборот – средства в денежном выражении, полученные (подлежащие получению) от продажи товаров, при осуществлении торговой деятельности за определенный период времени (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Торговая деятельность – деятельность по продаже товаров, приобретенных с целью их перепродажи (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Уполномоченные органы, осуществляющие функции по взиманию налогов и других обязательных платежей – органы государственной налоговой службы, таможенные органы, финансовые органы, государственные органы и организации, осуществляющие функции по взиманию других обязательных платежей (ст. 14. Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Упрощенный порядок налогообложения – особый порядок налогообложения, устанавливаемый для отдельных категорий налогоплательщиков и предусматривающий применение специальных правил исчисления и уплаты отдельных видов налогов, а также представления налоговой отчетности по ним (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Учреждение – негосударственная некоммерческая организация, созданная физическими и (или) юридическими лицами для осуществления социальных, культурных и иных функций некоммерческого характера (ст. 13 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Чистая выручка – выручка от реализации товаров (работ, услуг) без включения сумм налога на добавленную стоимость и акцизного налога, учитываемых в цене товаров (работ, услуг) (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Чистая прибыль – прибыль, остающаяся в распоряжении юридического лица после уплаты налогов и других обязательных платежей (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Члены семьи – супруг, супруга, родители или усыновители и дети, в том числе усыновленные и удочеренные (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Не относится ко времени фактического нахождения на территории Республики Узбекистан время, в течение которого гражданин иностранного государства или лицо без гражданства пребывало:

- 1) в качестве лица, имеющего дипломатический или консульский статус;
- 2) в качестве сотрудника международной организации, созданной по международному договору Республики Узбекистан;
- 3) в качестве члена семьи лиц, указанных в пункте 1 настоящей части, при условии, что таким физическим лицом не осуществлялась предпринимательская деятельность;
- 4) исключительно для следования из одного иностранного государства в другое иностранное государство через территорию Республики Узбекистан (транзитное следование);
- 5) в качестве туриста, на лечении или отдыхе, если это физическое лицо находилось в Республике Узбекистан исключительно с такими целями.

(ст. 19 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Роялти – платежи любого вида:

– за пользование или предоставление права использования произведений науки, литературы и искусства, включая программы для электронно-вычислительных машин, аудиовизуальных произведений и объектов смежных прав, включая исполнения и фонограммы;

– за использование патента (свидетельства), подтверждающего право на объект промышленной собственности, товарный знак (знак обслуживания), торговую марку, дизайн или модель, план, секретную формулу или процесс, или за информацию (ноу-хау), касающуюся промышленного, коммерческого или научного опыта (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Себестоимость – стоимостная оценка материальных ресурсов, основных фондов, трудовых ресурсов, используемых при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, а также других видов затрат, необходимых для осуществления процесса производства товаров, выполнения работ, оказания услуг. Себестоимость определяется в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Субъекты благотворительности – благотворители, добровольцы, благотворительные организации, а также благополучатели (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Субъекты налоговых отношений – налогоплательщики и уполномоченные органы (ст. 15 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Субсидия из бюджета – денежные средства, предоставляемые государством за счет бюджета на определенные цели; средства, высвобождаемые за счет предоставления налогоплательщику льгот по налогам и другим обязательным платежам, с условием направления их на определенные цели (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|---|-----|
| Введение | 5 |
| Основные понятия, используемые в пособии | 11 |
| I. Гражданско-правовые основы деятельности ННО | 22 |
| 1.1. Различия между коммерческой и некоммерческой организациями | 22 |
| 1.2. Система законодательства о негосударственных некоммерческих организациях | 29 |
| 1.3. Организационно-правовые формы ННО | 31 |
| 1.4. Создание, государственная регистрация и постановка на учет некоммерческой организации | 48 |
| 1.5. Территориальная юрисдикция ННО. Представительства и филиалы | 63 |
| II. Источники и механизмы финансирования ННО | 68 |
| 2.1. Имущество ННО и источники его формирования | 68 |
| 2.2. Классификация источников финансирования ННО | 71 |
| 2.3. Внешние источники финансирования | 72 |
| 2.4. Принципы и механизмы государственного финансирования деятельности ННО | 74 |
| 2.5. Источники самофинансирования | 76 |
| III. Планирование деятельности и составление бюджета ННО | 79 |
| 3.1. Планирование | 79 |
| 3.2. Виды бюджета | 79 |
| 3.3. Статьи бюджета | 80 |
| 3.4. Стадии составления бюджета | 81 |
| 3.5. Условный пример составления бюджета | 82 |
| IV. Контроль и надзор за деятельностью ННО | 92 |
| 4.1. Внешний контроль | 92 |
| 4.2. Внутренний контроль | 99 |
| 4.3. Ответственность ННО и ее должностных лиц за нарушение законодательства | 100 |
| V. Налогообложение ННО | 103 |
| 5.1. Налоговая система Республики Узбекистан и особенности налогообложения ННО | 103 |
| 5.2. Характеристика основных элементов общеустановленных налогов, подлежащих исчислению и уплате ННО при осуществлении предпринимательской деятельности | 122 |

| | | |
|--------------|---|------------|
| 5.3. | Особенности налогообложения ННО по отдельным видам общегосударственных и местных налогов. Порядок предоставления и применения льгот | 136 |
| 5.4. | Таможенные платежи и льготы в отношении ННО | 189 |
| 5.5. | Обязательные платежи во внебюджетные фонды | 192 |
| VI. | Особенности бухгалтерского учета в некоммерческих организациях | 207 |
| 6.1. | Общие положения | 207 |
| 6.2. | Структура плана счетов | 208 |
| 6.3. | Учетная политика и рабочий план счетов | 212 |
| 6.4. | Отражение в бухгалтерском учете процесса создания ННО | 226 |
| 6.5. | Учет средств целевых поступлений и доходов от коммерческой деятельности ННО | 227 |
| 6.6. | Учет долгосрочных активов | 230 |
| 6.7. | Учет товарно-материальных запасов | 244 |
| 6.8. | Учет расходов ННО | 248 |
| 6.9. | Учет оплаты труда | 254 |
| 6.10. | Учет командировочных расходов | 257 |
| 6.11. | Учет курсовых разниц | 262 |
| 6.12. | Учет расчетов с филиалами и дочерними предприятиями | 268 |
| 6.13. | Отражение в бухгалтерском учете процесса ликвидации ННО | 270 |
| VII. | Порядок отражения в бухгалтерском учете налоговых льгот | 272 |
| VIII. | Отчетность по финансово-хозяйственной деятельности ННО | 281 |
| 8.1. | Общие понятия и принципы составления финансовой отчетности | 281 |
| 8.2. | Бухгалтерский баланс (форма №1) | 289 |
| 8.3. | Отчет о финансовых результатах (форма №2) | 308 |
| 8.4. | Отчет о движении основных средств (форма №3) | 316 |
| 8.5. | Отчет о денежных потоках (форма №4) | 318 |
| 8.6. | Отчет о собственном капитале (форма №5) | 322 |
| 8.7. | Справка о дебиторских и кредиторских задолженностях | 324 |
| 8.8. | Налоговая, статистическая и иная отчетность | 326 |
| IX. | Перечень основных нормативно-правовых актов, регулирующих деятельность ННО на территории Республики Узбекистан | 329 |
| X. | Список использованной и рекомендуемой литературы | 330 |

является преобладающей по итогам отчетного периода (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Пожертвование – дарение в общепользовательных целях.

Пожертвования могут делаться гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и учебным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным объединениям и религиозным организациям, а также государству и другим субъектам гражданского права. На принятие пожертвования не требуется чье-либо разрешения или согласия (ст. 511 ГК Республики Узбекистан).

Предпринимательская деятельность (предпринимательство) – инициативная деятельность, осуществляемая субъектами предпринимательской деятельности в соответствии с законодательством, направленная на получение дохода (прибыли) на свой риск и под свою имущественную ответственность (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности»).

Представители налогоплательщика – лица, уполномоченные представлять налогоплательщика в соответствии с законом или учредительным документом (ст. 13 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Процентный доход арендодателя (лизингодателя) – часть арендного (лизингового) платежа, определяемая в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете, в виде разницы между суммой арендного (лизингового) платежа и суммой возмещения стоимости объекта аренды (лизинга) (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Проценты – доход от долговых требований любого вида, в том числе доход по облигациям и другим ценным бумагам, а также по депозитным вкладам и другим долговым обязательствам (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Реализация – отгрузка (передача) товаров, выполнение работ и оказание услуг с целью продажи, обмена, безвозмездной передачи, а также передача залогодателем права собственности на заложенные товары залогодержателю.

Документами, подтверждающими реализацию, являются счет-фактура, акты о выполнении работ или оказании услуг, квитанции, чеки, другие документы, подтверждающие факт отгрузки (передачи) товаров, выполнения работ, оказания услуг (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Резидент Республики Узбекистан – юридическое лицо, прошедшее государственную регистрацию в Республике Узбекистан;

физическое лицо, постоянно проживающее в Республике Узбекистан или находящееся в Республике Узбекистан в совокупности сто восемьдесят три и более дней в течение любого последовательного двенадцатимесячного периода, заканчивающегося в текущем налоговом периоде.

Налоговые агенты – лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет и государственные целевые фонды налогов и других обязательных платежей (ст. 13 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Негосударственная некоммерческая организация – самоуправляемая организация, созданная на добровольной основе физическими и (или) юридическими лицами, не преследующая извлечение дохода (прибыли) в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученные доходы (прибыль) между ее участниками (членами) (ст. 2 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Некоммерческие организации – юридические лица, не имеющие в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли и не распределяющие полученные доходы между их участниками (членами).

К некоммерческим организациям относятся бюджетные организации, в том числе органы государственной власти и управления, негосударственные некоммерческие организации, включая международные, прошедшие государственную регистрацию в Республике Узбекистан, а также органы самоуправления граждан (ст. 17 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Общественное объединение – добровольное объединение граждан, в установленном законом порядке объединившихся на основе общности их интересов для удовлетворения духовной или иных нематериальных потребностей (ст. 11 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Общественный фонд – не имеющая членства организация, учрежденная физическими и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов, преследующая благотворительные, социальные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели (ст. 12 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Оперативная аренда – предоставление имущества во временное владение и пользование по договору имущественного найма (аренды), который не является договором финансовой аренды (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Органы государственной налоговой службы – Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан, государственные налоговые управления Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента, а также государственные налоговые инспекции районов, городов и районов в городе (ст. 14 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Основное место работы – место работы, по которому работодатель обязан вести трудовую книжку работника в соответствии с трудовым законодательством (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Основной вид деятельности – основной вид деятельности – деятельность юридического лица, по которой доля выручки в общем объеме реализации

ВВЕДЕНИЕ

Развитие системы негосударственных некоммерческих организаций (ННО) – социального партнера государственных органов и бизнес-структур, является одним из действенных механизмов поддержания в обществе баланса интересов всех социальных слоев и групп, сдержек и противовесов, гарантирующих стабильное, поступательное развитие общества.

Существуют две основные причины, обуславливающие необходимость существования сектора ННО.

1. Социальная необходимость заключается в том, что негосударственные некоммерческие организации выполняют важную функцию в демократическом обществе: создают специальную среду для защиты наиболее уязвимых слоев населения, защищают права человека.

2. Экономическая необходимость заключается в том, что некоммерческие организации оказывают те услуги и привносят в общественные отношения такие ценности, которые недостаточно прибыльны с точки зрения предпринимателей или коммерческих структур и которые не в полной мере поддаются управлению со стороны исполнительных органов государства. Все средства, заработанные в процессе деятельности, некоммерческие организации направляют на расширение и финансирование своих же программ, помогая государству решать социальные проблемы, поддерживать здравоохранение, образование, науку, культуру и искусство, не обременяя при этом государственный бюджет.

Формирование демократических институтов в Республике Узбекистан лежит в русле мировых тенденций общественного развития. Деятельность ННО в Узбекистане направлена в первую очередь на облегчение социальных издержек реализации программы реформ, через создание условий для защиты малоимущих, пожилых и нетрудоспособных членов общества, расширение занятости и профессиональной переориентации населения, содействие реформам в сельской местности и малых городах, стимулирование развития малого и среднего предпринимательства. Социальная ориентация ННО позволяет нейтрализовать острые социальные противоречия, смягчить неизбежные трудности переходного периода и помогает в адаптации людей к новым жизненным условиям. За ними большая перспектива в формировании гражданских инициатив в повышении общественной активности людей, решении многих назревших проблем нашей жизни.

Но, как бы социально значимы ни были задачи ННО, осуществить их успешно она сможет лишь через надежный, работоспособный экономический потенциал своей деятельности, эффективно используя как собственные ресурсы, так и механизмы государственной поддержки в порядке, определенном законодательством Республики Узбекистан.

Государство стимулирует развитие ННО, предоставляя им определенные гарантии, льготы и преференции, совершенствуя режимы налогообложения и государственного финансирования.

Активное взаимодействие сектора ННО с государственными структурами власти и управления, государственная поддержка активной общественно полезной деятельности ННО в виде финансовых субсидий и социальных заказов содействуют их устойчивой жизнедеятельности, направленной на успешную реализацию гражданских инициатив.

Многообразные аспекты правового регулирования деятельности негосударственных некоммерческих организаций, особенностей бухгалтерского учета и налогообложения ННО закреплены в разрозненных нормативно-правовых актах. Их обобщение и систематизация в специализированном методическом пособии, а также снабжение последнего необходимыми комментариями, рекомендациями, живыми и актуальными примерами правоприменительной практики дают возможность руководителям, специалистам, учредителям, членам и донорам ННО самостоятельно ориентироваться в перечисленных сферах права, принимать правильные управленческие решения текущего момента и разрабатывать эффективные перспективные программы жизнедеятельности ННО.

Новое методическое пособие учитывает все нововведения в законодательстве (по состоянию на 01.01.2010 года), регламентирующие вышеперечисленные аспекты деятельности ННО.

Норма закона, подлежащая применению, требует своего изучения и анализа.

Причем такой анализ не должен сводиться к формальному изложению текста нормы, а обуславливает необходимость аналитического подхода к каждой конкретной норме как объекту изучения с раскрытием заложенных в ней смысла и содержания.

С учетом требований и тенденций последнего времени анализ норм законодательства, регулирующих различные сферы общественных правоотношений, является не просто средством получения информации об их содержании и способом понимания изложенных в них общеобязательных предписаний, а больше направлен на обеспечение эффективного и оптимального применения в практике.

В настоящее время данный постулат касается практически всех без исключения отраслей правового регулирования.

С учетом стремительно развивающейся правоприменительной практики и уровня правовой грамотности участников правового оборота предметом достаточно глубокого анализа стали гражданское, налоговое, таможенное право, а также законодательство о бухгалтерском учете.

Вместе с тем имеются отрасли правового регулирования, не ставшие предметом более тщательного анализа, несмотря на их большую значимость для определенного и достаточно широкого круга участников правового оборота. Данное утверждение наиболее применимо по отношению к законодательству о некоммерческих организациях.

В этой связи анализ законодательства, регулирующего деятельность некоммерческих организаций, является актуальным. Это порождено сложностью

получателя либо благотворительной организации (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Документально подтвержденные расходы – расходы, подтвержденные документами, позволяющими определить дату, сумму, характер операции и идентифицировать ее участников (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Единый реестр налогоплательщиков Республики Узбекистан – система государственной базы данных налогоплательщиков (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Имущество – материальные, включая денежные средства, ценные бумаги, доли (паи, вклады), и нематериальные объекты, которые могут быть объектами владения, пользования, распоряжения (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Источник выплаты – юридическое лицо, осуществляющее выплаты налогоплательщику (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Кредитные организации – банки, кредитные союзы, микрокредитные организации, ломбарды и иные кредитные организации, имеющие соответствующую лицензию (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Курсовая разница – разница (положительная, отрицательная), возникающая по операциям, совершенным в иностранной валюте, в связи с изменением курса иностранной валюты по отношению к национальной валюте (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Международная негосударственная некоммерческая организация – международной считается негосударственная некоммерческая организация, деятельность которой, в соответствии с ее уставом и законодательством Республики Узбекистан, может распространяться на территорию Республики Узбекистан и одного или более иностранных государств (ст. 14 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Налоги – установленные Налоговым кодексом Республики Узбекистан обязательные денежные платежи в бюджет, взимаемые в определенных размерах, носящие регулярный, безвозвратный и безвозмездный характер (ст. 12 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Налоговая задолженность – сумма задолженности по налогам и другим обязательным платежам, включая финансовые санкции, не внесенные в установленные Налоговым кодексом Республики Узбекистан сроки (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Налогоплательщики – физические лица, юридические лица и их обособленные подразделения, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложено обязательство по уплате налогов и других обязательных платежей.

Применение в Налоговом кодексе Республики Узбекистан понятия «налогоплательщик» предусматривает его использование также в качестве значения «налоговый агент», «представитель налогоплательщика» (ст. 13. Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Порядок и условия предоставления государственного социального заказа негосударственным некоммерческим организациям определяются Парламентской комиссией по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан.

(ст. 14 Закона Республики Узбекистан «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций»).

Гуманитарная помощь – целевое безвозмездное содействие для оказания медицинской и социальной помощи социально уязвимым группам населения, поддержки учреждений социальной сферы, предупреждения и ликвидации последствий стихийных бедствий, аварий и катастроф, эпидемий, эпизоотий и других чрезвычайных ситуаций. Гуманитарная помощь предоставляется в виде лекарственных средств и изделий медицинского назначения, продовольствия, товаров народного потребления, других товаров, включая оборудование, транспорт и технику, а также добровольных пожертвований, выполненных работ и оказанных услуг, включая транспортировку, сопровождение и хранение грузов гуманитарной помощи, и распределяется Правительством Республики Узбекистан через уполномоченные им организации (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Давальческое сырье и материалы – сырье и материалы, принадлежащие заказчику и переданные на промышленную переработку другому лицу для производства продукции с последующим возвратом заказчику в соответствии с заключенным договором (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Дарение – гражданско-правовой договор, в соответствии с которым одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность, либо передает или обязуется передать ей имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу, либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом (ст. 502 ГК Республики Узбекистан).

Дивиденды – доход, подлежащий выплате по акциям; часть чистой прибыли, распределяемой юридическим лицом между его учредителями (участниками, членами по их долям, паям, вкладам); доходы от распределения имущества при ликвидации юридического лица, а также при изъятии учредителем (участником, членом) доли (пая, вклада) участия в юридическом лице, за вычетом стоимости имущества, внесенного учредителем (участником, членом) в качестве вклада в уставный фонд (уставный капитал); доходы акционера, учредителя (участника, члена) юридического лица, полученные в виде стоимости дополнительных акций, увеличения номинальной стоимости акций, увеличения стоимости доли (пая, вклада) в случае направления нераспределенной прибыли на увеличение уставного фонда (уставного капитала) (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Добровольцы – физические лица, осуществляющие благотворительность в форме безвозмездного выполнения работ, оказания услуг в интересах благо-

указанных норм, отсутствием единообразия практики применения и спецификой правоотношений, возникающих при функционировании и деятельности некоммерческих организаций.

Настоящее исследование направлено на восполнение имеющихся пробелов данной отрасли и на доступное изложение аналитического материала, содержащего анализ законодательства о некоммерческих организациях.

В настоящем исследовании не затрагиваются вопросы анализа деятельности политических партий, профсоюзов и религиозных организаций как разновидности общественных объединений, относящихся к некоммерческим организациям, а также международных негосударственных некоммерческих организаций.

Исследование носит исключительно практический характер, т.е. преследует цель способствовать упрощению понимания и применения законодательства о некоммерческих организациях в практической деятельности.

Пособие содержит значительный перечень используемых понятий (терминов) с необходимыми ссылками на законодательство, раскрывающее содержание этих понятий. По сравнению с пособием 2003 года понятийный аппарат, представленный в пособии, значительно расширен. Так, с 1 января 2008 года вступил в силу новый Налоговый кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136. Вместе с ним в практике налогообложения появились новые термины и критерии, «узаконены» применявшиеся ранее.

Стабильность и эффективность ННО во многом зависит от продуманной финансовой стратегии, налогового планирования, правильно сформированного бюджета и учетной политики.

Одна из особенностей некоммерческих организаций состоит в специфике источников их финансирования и образования имущества. Для выполнения своей миссии ННО вынуждены изыскивать финансовые ресурсы путем:

- 1) получения целевых средств на уставную деятельность;
- 2) ведения деятельности, приносящей доход. Эта деятельность должна соответствовать уставным целям ННО, а прибыль, полученная от такой деятельности, после уплаты всех необходимых налогов должна использоваться на решение уставных задач ННО.

В целях содействия дальнейшему развитию системы ННО, а также их активному участию в реализации перспективных, социально и общественно значимых программ и проектов, направленных на решение конкретных социально-экономических вопросов регионов, принято совместное постановление Кенгаша Законодательной палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан и Кенгаша Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан № 842-И/513-И от 03.07.2008 г. «О мерах по усилению поддержки негосударственных некоммерческих организаций, других институтов гражданского общества». Государственные меры направлены на создание независимой системы и объективных условий для формирования источников финансирования ННО.

Традиционные источники финансирования, а также новые механизмы государственного финансирования ННО подробно рассмотрены в настоящем пособии.

Закон Республики Узбекистан «О государственных гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций» призван усовершенствовать правовую базу взаимодействия между государством и ННО, став новым шагом на пути дальнейшей демократизации общества, избранном Президентом Республики Узбекистан И.А. Каримовым одним из приоритетов стабильного, поступательного общественного развития и углубления процессов реформирования.

Основой деятельности ННО является смета (бюджет), на основании которой осуществляются и контролируются целевые расходы. Поэтому отдельная глава пособия посвящена планированию деятельности, составлению бюджетов и смет.

Жизнеспособность некоммерческих организаций связана с налоговым режимом. По мере того как общество развивается, оно обычно вырабатывает более тонкие косвенные механизмы управления общественными институтами, как юридические, так и финансовые, включая механизм налогообложения. Для налогового режима ННО характерно следующее: государство, используя налоговые льготы, как форму косвенных субсидий со стороны государства для поддержки общественно-полезной деятельности ННО.

В пособии приведена подробная характеристика особенностей налогообложения ННО по отдельным видам налогов.

Налогообложение доходов физических лиц, хотя и не является собственно предметом налогообложения ННО, включено в настоящее методическое пособие, т.к. Налоговым кодексом Республики Узбекистан ННО, как юридическое лицо, выплачивающее доходы физическим лицам, несет обязанность и ответственность за удержание и перечисление налога на доходы физических лиц в бюджет. Это, в свою очередь, находит отражение и в бухгалтерском учете ННО.

Специфика деятельности ННО определяет особенности организации их финансов. Это обстоятельство, в свою очередь, находит отражение в бухгалтерском учете и отчетности. В отличие от коммерческих предприятий, где бухгалтерский учет обслуживает интересы собственников, чья деятельность направлена на максимальное получение прибыли, а главной задачей бухгалтерского учета является формирование финансовых результатов деятельности, в ННО задачами бухгалтерского учета являются прежде всего учет и контроль целевого использования полученных средств. Ведется раздельный учет целевых доходов/расходов и доходов/расходов от предпринимательской и иной деятельности, приносящей доход.

Действующая в настоящее время национальная система нормативного регулирования бухгалтерского учета состоит из следующих нормативных актов:

Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»;

Выигрыш – выплаты, призы и другие доходы в натуральном или денежном выражении, полученные по лотереям, розыгрышам, на конкурсах, соревнованиях (олимпиадах), фестивалях и других подобных мероприятиях (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Государственная субсидия – финансовое или иное материальное содействие за счет средств Государственного бюджета Республики Узбекистан, государственных целевых фондов, предоставляемое для поддержки негосударственных некоммерческих организаций и не связанное со специальными проектами.

Порядок и условия выделения государственных субсидий негосударственным некоммерческим организациям определяются Парламентской комиссией по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан.

(ст. 12 Закона Республики Узбекистан «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций»).

Грант – имущество, предоставляемое на безвозмездной основе государствами, правительствами государств, международными и иностранными правительственными организациями, а также международными и иностранными неправительственными организациями, включенными в перечень, устанавливаемый Правительством Республики Узбекистан, Республике Узбекистан, Правительству Республики Узбекистан, органам самоуправления граждан, юридическим и физическим лицам, а также имущество, предоставляемое на безвозмездной основе иностранными гражданами и лицами без гражданства Республике Узбекистан и Правительству Республики Узбекистан (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Государственный грант – денежные средства и материальные ресурсы, предоставляемые за счет средств Государственного бюджета Республики Узбекистан негосударственным некоммерческим организациям на конкурсной основе для реализации проектов, направленных на достижение общественно полезных целей.

Порядок и условия выделения государственных грантов негосударственным некоммерческим организациям определяются Парламентской комиссией по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан.

(ст. 13 Закона Республики Узбекистан «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций»).

Государственный социальный заказ негосударственным некоммерческим организациям – государственное задание на выполнение работ или проведение мероприятий для реализации социально значимых проектов путем заключения договора между государственным органом и негосударственной некоммерческой организацией.

населения, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и иных лиц, которые в силу своих физических или интеллектуальных особенностей, других обстоятельств не способны самостоятельно реализовывать свои права и защищать законные интересы;

- содействие укреплению мира, дружбы и согласия между народами;
- содействие укреплению престижа и роли семьи в обществе;
- содействие защите материнства, детства и отцовства;
- содействие деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просветительства, а также духовному развитию личности;
- содействие деятельности в сфере профилактики заболеваний и охраны здоровья граждан, а также пропаганды здорового образа жизни, оказания морально-психологической помощи гражданам;
- содействие деятельности в сфере физической культуры и массового спорта;
- подготовка населения к преодолению последствий стихийных бедствий, экологических, промышленных или иных катастроф, к предотвращению несчастных случаев;
- оказание помощи пострадавшим в результате террористических акций, стихийных бедствий, экологических, промышленных или иных катастроф;
- охрана окружающей природной среды;
- охрана объектов культурного наследия.

В соответствии с законодательством благотворительность может осуществляться и в иных целях.

Предоставление денежных и других материальных средств, оказание помощи в иных формах коммерческим организациям, политическим партиям и движениям, а также их поддержка не является благотворительностью.

(ст. 4 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Взаимосвязанные юридические лица – юридические лица:

- зарегистрированные в Республике Узбекистан, и их учредители (участники, члены), являющиеся юридическими лицами иностранных государств;
- иностранных государств и их учредители (участники, члены), являющиеся юридическими лицами, зарегистрированными в Республике Узбекистан;
- зарегистрированные в Республике Узбекистан, и юридические лица иностранных государств, учредителями (участниками, членами) которых являются одни и те же юридические или физические лица.

(ст. 40 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Близкие родственники – муж, жена, родители, дети, кровные и сводные братья и сестры, дедушки, бабушки, внуки (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) – сумма средств, полученных (подлежащих получению) за реализованные товары (работы, услуги), включая стоимость имущества, поступающего в счет оплаты или погашения задолженности за реализованные товары (работы, услуги) (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Указы Президента Республики Узбекистан;

Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан;

Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан;

Инструкции, положения, методические рекомендации Министерства финансов Республики Узбекистан, в установленном порядке согласованные с соответствующими министерствами и ведомствами и зарегистрированные в Министерстве юстиции Республики Узбекистан.

Совокупность вышеперечисленных нормативных актов устанавливает методы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, приемы и методы.

Действующая система ориентирована в первую очередь на обеспечение достоверности финансовой отчетности коммерческих организаций. Ввиду того, что специальная система нормативного регулирования бухгалтерского учета для некоммерческих организаций еще не разработана, ННО должны руководствоваться нормативно-правовыми актами, общими для всех юридических лиц. Однако учитывая, что цели создания и функционирования коммерческих и некоммерческих организаций принципиально различны, применение вышеперечисленных нормативных актов к ННО требует осторожности, глубокого экономического осмысления и адаптации к специфике некоммерческой деятельности.

При осуществлении ННО предпринимательской деятельности встают вопросы разделения в учете коммерческой и некоммерческой деятельности, распределения между ними косвенных затрат, начисления амортизации по совместно используемым долгосрочным активам. Эти вопросы также рассмотрены в настоящем пособии, и по ним даны соответствующие рекомендации. В пособии рассмотрены действующие в настоящее время Национальные стандарты бухгалтерского учета применительно к основной некоммерческой деятельности ННО и даны рекомендации относительно специфики их применения к бухгалтерскому учету некоммерческой деятельности. Рекомендации настоящего пособия базируются на Национальном стандарте бухгалтерского учета № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкции по его применению» (рег. МЮ № 1181 от 23.10.2002 г.), рассмотрена структура действующего типового плана счетов и особенности построения на его основе рабочего плана счетов некоммерческой организации.

Наряду с общеустановленными принципами, порядком и формами финансовой отчетности особое внимание уделено рекомендациям по составлению специальной отчетности о деятельности ННО, так как обычный отчет о финансовой деятельности не позволяет в полной мере детализировать специфику финансовой деятельности ННО. В пособии приводятся практические примеры,

иллюстрирующие применение рекомендованных методов и способов учета финансово-хозяйственной деятельности ННО.

Пособие рассчитано на всех лиц, заинтересованных в ознакомлении с вопросами бухгалтерского учета и налогообложения ННО, и в первую очередь – руководителей и менеджеров ННО, которые найдут в книге хороший прикладной материал. Разбор конкретных ситуаций с необходимыми рекомендациями позволит избежать трудностей в понимании значения и смысла отдельных положений и норм действующего законодательства. Это поможет глубже понять и точнее учитывать специфику негосударственных некоммерческих организаций при формировании учредительных документов ННО, при разработке эффективной финансовой стратегии и целевых проектов, при оформлении и учете операций, осуществляемых в рамках их реализации. А это значит правильно и своевременно исполнять требования законодательства, предъявляемые к ННО, в т.ч. возникающие в определенных случаях налоговые последствия.

Так как ННО находится в стадии интенсивного развития, опыт применения нормативно-правовых актов, определяющих с учетом специфики различных негосударственных некоммерческих организаций (организационно-правовые формы и направления и характер их деятельности) требования к отражению в учете, отчетности их деятельности, а также требования новой редакции Налогового кодекса, пока невелик. В связи с этим методическое пособие, учитывающее все последние изменения в законодательстве, может быть полезно не только субъектам ННО, но и для сотрудников налоговых органов, а также других государственных органов, осуществляющих предусмотренные законом контролируемые функции в отношении ННО. Это будет способствовать дальнейшему совершенствованию и систематизации действующего законодательства путем внесения обоснованных дополнений и изменений, от которых зависит последующая успешная деятельность как самих ННО, так и сотрудничающим с ННО юридическим организациям и физическим лицам.

ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ, ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ В ПОСОБИИ

Арендный (лизинговый) платеж – сумма, уплачиваемая арендодателю (лизингодателю) арендатором (лизингополучателем) на основании заключенного договора аренды (лизинга) (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Ассоциации (союзы) – объединения, создаваемые негосударственными некоммерческими организациями в целях координации их деятельности, а также представления и защиты общих интересов (ст. 10 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).

Безнадёжная задолженность – задолженность, которая не может быть погашена вследствие прекращения обязательства по решению суда, банкротства, ликвидации, смерти должника или вследствие истечения срока исковой давности (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Благополучатели – юридические и физические лица, получающие благотворительность (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Благотворители – юридические и физические лица, осуществляющие благотворительность (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Благотворительная организация – негосударственная некоммерческая организация, созданная для осуществления благотворительной деятельности в интересах общества, отдельных категорий юридических и физических лиц (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Благотворительная программа – комплекс мероприятий, утвержденных высшим органом управления благотворительной организации и направленных на решение задач, соответствующих уставным целям этой организации.

Благотворительная программа включает смету предполагаемых поступлений и планируемых расходов (включая оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительной программы), устанавливает этапы и сроки ее реализации (ст. 11 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Благотворительность (благотворительная деятельность) – добровольная бескорыстная помощь (деятельность) юридических и физических лиц, выражающаяся в безвозмездной или на льготных условиях передаче другим юридическим и физическим лицам имущества, в том числе денежных средств, в выполнении для них работ, оказании услуг и предоставлении иной поддержки в благотворительных целях (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Благотворительные пожертвования – имущество, в том числе денежные средства, направляемые на благотворительные цели (ст. 3 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»).

Благотворительные цели:

– социальная поддержка и защита граждан, включая улучшение материального положения социально незащищенных и малообеспеченных категорий

– лица, состоящие в близком родстве или свойстве с учредителями (учредителем) фонда или исполнителем завещания при создании фонда по завещанию, а также их кредиторы;

– участники, кредиторы учредителей (учредителя) юридических лиц, а также лица, состоящие с ними в трудовых отношениях;

– юридические лица в уставном фонде (уставном капитале) которых участвует фонд и его работники, а также лица, состоящие в близком родстве или свойстве с этими работниками;

– члены попечительского совета, руководитель и члены правления, члены ревизионной комиссии фонда и другие работники фонда, а также состоящие в близком родстве или свойстве с ними.

3) фонд не вправе совершать сделку, если связанным с фондом лицом является член попечительского совета (ч. 3 ст. 23);

4) имущество фонда используется для выполнения уставных целей и задач и для покрытия административных расходов.

При этом размер последних, а также выплат членам попечительского совета и ревизионной комиссии не должен превышать 20 % всех расходов фонда (ч. 1-3 ст. 24 Закон об ОФ).

Следует отметить, что превышение ОФ предельных размеров административных и иных расходов, лимитированных ст. 24 Закона, является административным правонарушением, за совершение которого установлена административная ответственность (ч. 1 ст. 239-1 КАО РУз). Объективная сторона указанного административного правонарушения выражается как превышение общественным фондом установленной законодательством ежегодной совокупной суммы:

– административных расходов,

– выплат членам попечительского совета и ревизионной комиссии вознаграждения и компенсации расходов, связанных с исполнением ими своих функций.

4. Порядок управления фондом.

Закон об ОФ детально регламентирует порядок управления фондом. Ни в одном другом специальном законе в сфере законодательства об ННО законодатель так подробно не описывает порядок управления отдельной формы ННО. К примеру, Закон об ОО вообще не содержит описания порядка управления ОО, предусматривая, что данный вопрос должен решаться в каждом отдельном случае индивидуально.

Закон не определяет понятия «общее собрание учредителей», оперируя понятием «учредитель» (учредители).

Исходя из этого нельзя делать вывод о том, что Устав не может содержать сведений о наличии такого органа в системе управления ОФ.

Попечительский совет – орган, осуществляющий надзор за деятельностью фонда (ч. 1 ст. 26 Закона об ОФ), формируемый в составе не менее 3-х человек.

Полномочия ПС регламентированы ст. 27 Закона об ОФ:

Экспорт работ (услуг) – выполнение работ, оказание услуг юридическим или физическим лицом Республики Узбекистан юридическому или физическому лицу иностранного государства независимо от места их выполнения (оказания) (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Экспорт товаров – вывоз товаров с таможенной территории Республики Узбекистан без обязательства об их обратном ввозе, если иное не предусмотрено законодательством (ст. 22 Налогового кодекса Республики Узбекистан).

Юридическое лицо – организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету (ст. 39 ГК Республики Узбекистан).

I. ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ННО

1.1. Различия между коммерческими и некоммерческими организациями

Приобретение государственной независимости Республики Узбекистан обусловило развитие законодательства, ориентированного на регулирование экономических отношений, основанных на рыночных механизмах, а также необходимость осуществления глубоких реформ всех сфер жизнедеятельности и общественных правоотношений, направленных на созидание правового государства и гражданского общества с определением в качестве приоритета прав человека.

Правовое развитие страны базируется на Конституции Республики Узбекистан, в которой регламентированы основные права и свободы граждан, важнейшим среди которых является их право на объединение.

В зависимости от вида реализуемых конституционных прав вытекает соответственно и цель создания объединения.

Объединение граждан, направленное на совместную реализацию их конституционных (личных, социальных, политических и экономических) прав, связано с возникновением нового субъекта права – юридического лица.

«Жизнь современного общества немыслима без объединения людей в группы, союзы разных видов, без соединения их личных усилий и капиталов для достижения тех или иных целей. Основной формой такого коллективного участия лиц в гражданском обороте является конструкция юридического лица».

«Появление института юридического лица в самом общем виде обусловлена теми же причинами, что и возникновение и эволюция права: усложнением социальной организации общества, развитием экономических отношений и, как следствие, общественного сознания. На определенном этапе общественного развития правовое регулирование с участием физических лиц как единственных субъектов частного права оказалось недостаточным для развивающегося экономического оборота.

Юридические лица – особые образования, обладающие рядом специфических признаков, образуемые и прекращаемые в специальном порядке».

(Учебник «Гражданское право». Под ред. А.Сергеева, Ю.Толстого).

Согласно статье 39 Гражданского кодекса Республики Узбекистан (далее – ГК) *юридическим лицом признается организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.*

Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету.

Закон подразделяет юридические лица на виды: *коммерческие и некоммерческие.*

- добровольные пожертвования юридических и физических лиц,
- гранты (понятие «грант» определено ст. 22 НК РУз),
- доходы (прибыль) предпринимательской деятельности,
- другие источники.

В отличие от других организационно-правовых форм ННО Закон регламентирует обязанность учредителей ОФ внести первоначальные средства в качестве условия создания фонда (ч. 2 ст. 10, ч. 1 ст. 14, ч. 1 ст. 20).

Их размер определяет Кабинет Министров (ч. 4 ст. 20).

По состоянию на 1.06.2009 г. указанные размеры не утверждены.

По аналогии данное обязательство учредителей можно сравнить с вкладами учредителей ООО в уставной фонд ООО.

Обязанность учредителей внести первоначальные средства в качестве условия создания фонда является разовой и носит единовременный характер.

В последующем учредители не несут обязанность по внесению средств ОФ.

Увеличение имущества фонда может осуществляться на добровольной основе любыми лицами, в том числе самими учредителями.

При этом указанные лица, не являющиеся учредителями, могут заключить в этой связи соответствующий договор с включением в него условия об использовании вносимого ими имущества по определенному назначению, а также оговорки о возврате при реорганизации или ликвидации фонда (ч. 5 ст. 24 Закона об ОФ).

ОФ может заниматься предпринимательской деятельностью в пределах, соответствующих его уставным целям (ч. 1 ст. 22 Закона об ОФ).

Данное правило не отличается от других аналогичных положений законодательства, предусмотренных для других организационно-правовых форм ННО.

Внимание!

При этом норма ч.3 ст. 22 Закона об ОФ в прямой постановке допускает участие ОФ в уставных фондах коммерческих организаций, оговаривая, что порядок такого участия устанавливает Кабинет Министров.

По состоянию на 01.06.2009 г. такой порядок не утвержден.

3. Правовой режим имущества ОФ.

ОФ обладает имуществом на *праве собственности* (ч. 1 ст. 20 Закона).

ОФ может иметь в собственности любое недвижимое и движимое имущество.

При этом Закон содержит определенные ограничения по распоряжению ОФ принадлежащего ему имущества:

1) имущество фонда не может быть предметом залога или другого способа обеспечения обязательств, выдачи кредитов (ч. 6 ст. 20 Закона);

2) имущество фонда не может распределяться между связанными с фондом лицами (ч. 4 ст. 24). Понятие лиц, связанных с фондом определено ст. 23 Закона, которое является достаточно широким, даже по сравнению с перечнем заинтересованных (аффилированных) лиц по Закону об ООО:

– учредители (учредитель) фонда или исполнитель завещания при создании фонда по завещанию;

При этом если ОФ осуществляет благотворительную деятельность, то такая регулируется также Законом РУз «О благотворительности».

Согласно ст. 3 данного Закона под благотворительностью следует понимать добровольную бескорыстную помощь (деятельность) юридических и физических лиц, выражающуюся *в безвозмездной или на льготных условиях передаче другим юридическим и физическим лицам имущества, в том числе денежных средств, в выполнении для них работ, оказании услуг и предоставлении иной поддержки* в благотворительных целях.

Благотворительные цели регламентированы ст. 4 данного Закона.

Согласно ч. 3-5 ст. 4 данного Закона установлены изъятия из общих правил, не признающих благотворительностью предоставление средств (помощи) коммерческим организациям, а также запрещающих благотворительность в политических целях (при проведении выборов, референдумов).

При осуществлении благотворительности ОФ должен соблюдать требования, предусмотренные ч. 2, 3 ст. 23 и ч. 4 ст. 24 Закона по ограничению совершения сделок со связанными с фондом лицами.

Наименование благотворительного ОФ должно содержать слово «благотворительность» (ч. 2 ст. 6 Закона ОФ).

К примеру, Указы Президента Республики Узбекистан:

– от 12.05.1992 г. № УП-405 «О создании благотворительного фонда «Наврўз»,

– от 12.09.1992 г. № УП-472 «О создании Республиканского благотворительного фонда «Махалля»,

– от 23.04.1993 г. № УП-596 «О создании международного неправительственного благотворительного фонда «Соглом авлод учун»,

– ПКМ РУз № 338 от 27.09.1996 г. «О поддержке международного благотворительного фонда «Олтин мерос» («Золотое наследие») при общественном центре «Маънавият ва маърифат»;

– Указ Президента Республики Узбекистан от 6.01.1999 г. № УП-2171 «О поддержке международного фонда Ибн Сино»;

– ПКМ РУз № 162 от 3.04.2004 г. «О создании благотворительного фонда по защите генофонда Приаралья».

В случае если ОФ осуществляет деятельность в сфере образования, его деятельность подлежит регулированию также Законом РУз «Об образовании», иными актами законодательства об образовании.

Деятельность в сфере образования должна осуществляться ОФ на основании лицензии.

2. Финансирование (ст. 21 Закона об ОФ)

Источники формирования имущества ОФ:

– денежные и иные единовременные или регулярные поступления от учредителей (учредителя),

– имущество завещателя, переданное фонду при создании фонда по завещанию,

Негосударственная некоммерческая организация приобретает права юридического лица только с момента ее государственной регистрации в органах юстиции, как того требует статья 21 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях» (далее – Закон о ННО).

ННО является юридическим лицом, срок деятельности которого по общему правилу не ограничен (ч. 2 ст. 6 Закона о ННО).

Некоммерческие организации имеют два основных отличия от коммерческих предприятий: *четко сформулированная цель (миссия) создания (1) и запрет на распределение полученных средств в пользу учредителей (членов, участников) организации (2).*

Основополагающий критерий классификации – *цель деятельности: направлена деятельность на получение прибыли или нет.*

В соответствии со ст. 40 ГК:

Организация, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, является коммерческой организацией, а не имеющая извлечения прибыли в качестве такой цели – некоммерческой организацией. При этом в законе *отсутствует критерий, по которому определяется, когда деятельность, направленная на получение прибыли считается основной, а когда нет.*

Статья 40 ГК *определяет лишь один признак разграничения коммерческих и некоммерческих организаций.* В ее содержании *отсутствует второй признак разграничения коммерческих и некоммерческих организаций – возможность распределения прибыли между участниками организации.*

Эта вторая отличительная особенность некоммерческой организации введена законодательно нормой ст. 2 Закона о ННО, *запрещающей ННО распределение полученных доходов (прибыли) между участниками (членами):*

ННО – самоуправляемая организация, созданная на добровольной основе физическими и (или) юридическими лицами, не преследующая извлечение дохода (прибыли) в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая свои доходы (прибыль) между ее участниками (членами).

Таким образом, в основу критерия разграничения коммерческих и некоммерческих организаций законодателем заложены экономические аспекты.

Одна из особенностей некоммерческих организаций состоит в специфике источников их финансирования и образования имущества. Для выполнения своей миссии ННО изыскивают финансовые ресурсы путем:

1) *получения целевых средств на уставную деятельность;*

2) *ведения предпринимательской деятельности, приносящей доход. Эта деятельность должна соответствовать уставным целям ННО, а прибыль, полученная от такой деятельности, после уплаты всех необходимых налогов должна использоваться на решение уставных задач ННО.*

Некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность: а) лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради

которых они созданы, и б) соответствующую этим целям. Подчеркнем, что второе из этих требований *накладывает определенные содержательные ограничения на характер деятельности, которую может осуществлять та или иная некоммерческая организация в рамках предпринимательской деятельности, и которая при этом не должна рассматриваться как основная.*

Из этого вытекает важный вывод: специфика деятельности ННО определяет особенности организации их финансов.

Все имущество некоммерческих организаций, все поступающие к ним денежные и иные средства, включая прибыль от предпринимательской деятельности, могут использоваться только в определенных целях и в этом смысле являются целевыми.

Критерий деления юридических лиц на коммерческие и некоммерческие организации исходит из анализа правовой природы взаимоотношений лиц, создавших юридическое лицо, с самим указанным юридическим лицом.

Это:

- характер указанных взаимоотношений;
- какие обязательства несут учредители перед юридическим лицом;
- последствия передачи имущества юридическому лицу для осуществления его деятельности;
- целевая правоспособность;
- отсутствие уставного фонда;
- особый характер взаимоотношений с регистрирующим органом.

В случае создания коммерческой организации при выходе учредителя из ее состава возникают имущественные последствия. Например, в силу ст. 22 Закона РУз «Об обществах с ограниченной и дополнительной ответственностью» при выходе участника ему должна быть выплачена действительная стоимость его доли. Кроме того, такое право у учредителей ООО возникает при ликвидации.

Согласно ч. 5 ст. 36 Закона о ННО:

Имущество, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, не может быть распределено между участниками (членами) организации, а также членами руководящих органов или работниками ННО и используется в установленном порядке.

Следует обратить внимание!

Данная норма должна содержать исключение для учреждений, поскольку последнее не приобретает право собственности на закрепленное за ним имущество собственника, а осуществляет владение, пользование и распоряжение на праве оперативного управления.

Режим имущественных взаимоотношений учреждения и его собственника, основанный на праве оперативного управления предусматривает право собственника произвести изъятие переданного им учреждению имущества и распорядиться по своему усмотрению (ч. 2 ст. 178 ГК РУ).

Как правило, система управления может включать:

– двухзвенную систему управления: *общее собрание членов и исполнительный орган;*

– трехзвенную систему управления: *общее собрание членов, правление (руководящий орган между собраниями, по аналогии с наблюдательным советом в акционерных обществах) и исполнительный орган.*

Устав ОО может предусматривать другую систему управления.

5. *Ответственность объединения*

Закон устанавливает разграничения ответственности ОО и его членов.

Члены общественных объединений не отвечают по обязательствам ОО, в которых участвуют в качестве их членов, а указанные объединения не отвечают по обязательствам своих членов (ч. 3 ст. 74 ГК).

Взыскание по обязательствам ОО может быть обращено на все принадлежащее ему имущество по правилам ч. 1 ст. 48 ГК РУз.

1.3.2. Общественный фонд

Понятие.

Общественным фондом признается не имеющая членства негосударственная некоммерческая организация, созданная гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов, преследующая благотворительные, социальные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели (ч. 1 ст. 75 ГК РУз, ст. 3 Закона об ОФ, ст. 12 Закона о ННО).

Отличительными признаками общественного объединения являются:

1. *Целевая (специальная) правоспособность*, которая вытекает из уставных целей, связанных с осуществлением различных общественно полезных целей.

В отличие от ОО, которая преследует цель получения нематериальных благ членам, их создавшим, или учреждения, создаваемого для выполнения функций некоммерческого характера собственника, то ОФ создается с целью принесения благ, как материальных, так и нематериальных, лицам (субъектам), которые не являются его участниками.

Тем самым в формате ОФ лица, его учредившие, осуществляют деятельность, направленную на принесение пользы не самим себе, а другим лицам, которые являются независимыми и самостоятельными.

Закон определяет широкий диапазон целей, для достижения которых может быть создан ОФ, который не является исчерпывающим.

Не может быть целью создания ОФ удовлетворение экономических материальных потребностей его учредителей, связанных с получением ими доходов, прибыли, иной деятельности аналогичной направленности.

Тем самым ОФ не может быть создано с целью совместного осуществления членами предпринимательской деятельности.

тий с иностранными инвестициями, органов самоуправления граждан, религиозных организаций.

Профсоюзы владеют, пользуются и распоряжаются принадлежащими им на праве собственности имуществом и денежными средствами.

Источники, порядок формирования и использования средств профсоюзного бюджета определяются уставами профсоюзов.

Согласно ст. 22 Закона РУз «О профсоюзах» предприятие отчисляет профсоюзам средства в размере, установленном законодательством, на цели, определяемые коллективным договором, а администрация предприятия предоставляет профсоюзам в бесплатное пользование необходимое для их деятельности оборудованное помещение, условия предоставления которого определяются решением трудового коллектива с участием администрации и профсоюзов.

Кроме того, в соответствии с решением, принятым при заключении коллективного договора, предприятие передает в бесплатное пользование профсоюзам находящиеся на балансе предприятия либо арендованные ими здания, помещения, сооружения и другие объекты, а также базы отдыха, детско-юношеские и другие оздоровительные лагеря, необходимые для организации отдыха, ведения культурно-просветительной, физкультурно-оздоровительной работы с трудящимися и их семьями.

3. Правовой режим имущества общественного объединения.

Согласно ч. 3 ст. 74 ГК РУз участники (члены) общественных объединений не сохраняют прав на переданное ими этим объединениям в собственность имущество, в том числе на членские взносы.

ОО приобретает право собственности на переданное ему членами имущество, а также приобретенное в ходе осуществления своей деятельности.

ОО обладает имуществом на праве собственности. Они могут иметь в собственности любые объекты недвижимого и движимого имущества (ч. 1 ст. 18 Закона).

При этом Закон в качестве бланкетной отсылочной нормы предусматривает возможность установления изъятий в отношении видов имущества, которое может принадлежать ОО на правах собственности.

Поскольку отдельного акта законодательства до настоящего времени не принято, то в этом вопросе следует руководствоваться нормами законодательства, которые определяют имущество, изъятое из оборота, и имущество, ограниченное в обороте.

4. Порядок управления ОО

Спецификой правового регулирования деятельности ОО является отсутствие регламентации в законе порядка управления.

Каждое ОО в своем Уставе самостоятельно определяет такой порядок, включая определение количества, системы органов управления, порядка принятия ими решений, распределение полномочий.

В этой связи, норма ч. 5 ст. 36 Закона о ННО вступает в противоречие со ст. 178 ГК РУ, норма последнего в силу ст. 3 ГК и ст. 14 Закона РУз «О нормативно-правовых актах» должна иметь преимущественную силу.

В силу ч. 4 ст. 14 Закона РУз «Об общественных объединениях» (далее – Закон об ОО):

Имущество общественного объединения, ликвидированного по решению съезда (конференции) или общего собрания, направляется на цели, предусмотренные его уставом.

Законодательно закрепленное исключение составляет норма ст. 17 Закона РУз «О свободе совести и религиозных организациях», определяющая изъятия из вышеупомянутого общего правила для религиозных организаций, если имущество передавалось религиозной организации в пользование. В этом случае при прекращении его деятельности указанное имущество подлежит возврату прежнему владельцу.

Заслуживает внимания анализ норм ст. 48 ГК РФ, характеризующих взаимоотношения учредителей с созданным ими юридическим лицом исходя из наличия или отсутствия прав, которые имеют учредители по отношению к этому юридическому лицу.

Указанные нормы различают три вида юридических лиц, к которым учредители:

- имеют обязательственные права (хозяйственные товарищества и общества, производственные и потребительские кооперативы);
- имеют вещные права (государственные и муниципальные унитарные предприятия, в том числе дочерние предприятия, а также финансируемые собственником учреждения);
- не имеют имущественных прав (общественные и религиозные организации (объединения), благотворительные и иные фонды, объединения юридических лиц (ассоциации и союзы)).

Таким образом, некоммерческие организации относятся, в отличие от коммерческих, к категории юридических лиц, к которым учредители не имеют имущественных прав (кроме учреждений в части имущества, закрепленного за ним собственником).

Закон наделяет ННО комплексом прав, регламентированных ст. 7 Закона о ННО:

- представлять и защищать права и законные интересы своих членов и участников;
- выступать с инициативами по различным вопросам общественной жизни, вносить предложения в органы государственной власти и управления;
- участвовать в выработке решений органов государственной власти и управления в порядке, предусмотренном законодательством;
- распространять информацию о своей деятельности;

- учреждать средства массовой информации и осуществлять издательскую деятельность в установленном порядке;
- создавать предпринимательские структуры для выполнения уставных задач;
- учреждать собственную символику;
- проводить собрания, конференции по вопросам своей деятельности;
- открывать представительства и создавать филиалы в соответствии с законодательством.

Обязанности ННО определены ст. 8 Закона о ННО:

- соблюдать законодательство;
- обеспечивать доступность к информации об использовании своего имущества и денежных средств;
- предоставлять доступ органу, регистрирующему ННО, на проводимые ею мероприятия;
- представлять регистрирующим, налоговым и статистическим органам отчеты о своей деятельности.

Анализ вопроса разграничения коммерческих и некоммерческих организаций не будет полным без оценки их правоспособности.

ННО может осуществлять любой вид деятельности, не запрещенный законом и соответствующий целям, предусмотренным ее учредительными документами. Отдельные виды деятельности могут осуществляться ННО только на основании лицензий. Перечень этих видов деятельности определяется законодательством (ч. 1 ст. 30 Закона о ННО).

При этом законодательство содержит ряд *запретов*, касающихся осуществления некоммерческими организациями своей деятельности, *не свойственных коммерческим организациям.*

В частности, *ННО не может иметь целью насильственное изменение конституционного строя, подрыв суверенитета, целостности и безопасности РУз, ущемление конституционных прав и свобод граждан, пропаганда войны, социальной, национальной, расовой и религиозной вражды, посягание на здоровье и нравственность граждан, образование ННО военизированных объединений (ч. 1 ст. 25 Закона о ННО).*

Кроме того, в силу ч. 2 ст. 3 Закона РУз «Об общественных объединениях»:

- не допускается создание *ОО, деятельность которых направлена на разрушение нравственных устоев общества, общечеловеческих гуманистических ценностей, а также имеющих целью противозаконное изменение конституционного строя или нарушение единства территории РУз, пропаганды войны, насилия и жестокости, разжигания социальной, в том числе классовой, а также расовой, национальной и религиозной вражды, ведущей к расколу общества, совершение иных запрещенных законодательством деяний;*
- не допускается создание *общественных военизированных объединений и вооруженных формирований, а также партий религиозного характера, их филиалов и других структурных подразделений;*

- пропагандирующих войну, социальную, национальную, расовую и религиозную вражду;
- посягающих на здоровье и нравственность народа;
- по национальному и религиозному признакам.

Общественными объединениями инвалидов признаются организации, созданные инвалидами в целях защиты своих прав, свобод и законных интересов, обеспечения равных с другими гражданами возможностей (ст. 32 Закона РУз «О социальной защищенности инвалидов»).

Согласно Указа Президента РУз от 22.10.1991 г. № УП-280 «О создании Фонда творческих деятелей» в целях дальнейшего улучшения условий для реализации творческой активности деятелей литературы, искусства и архитектуры, повышения их жизненного уровня и обеспечения социальной защищенности в условиях перехода к рынку создан Фонд творческих деятелей Узбекистана.

Считать основными направлениями функционирования фонда (п. 2 выше-названного Указа):

- укрепление материально-технической и финансовой базы творческих союзов республики;
- оказание моральной, материальной, медицинской и другой помощи творческим деятелям, а также их семьям;
- оказание финансовой поддержки в строительстве домов творчества, отдыха, жилищного, дачного и другого видов строительства;
- улучшение пенсионного обеспечения творческих работников.

2. *Финансирование ОО (ч. 3 ст. 18 Закона об ОО)*

Денежные средства ОО формируются:

- из вступительных и членских взносов, если их уплата предусмотрена уставами,
- добровольных взносов и пожертвований,
- поступлений от проведения в соответствии с уставами лекций, выставок спортивных и иных мероприятий,
- лотерей.

Порядок организации и проведения лотерей утвержден ПКМ РУз № 396 от 15.11.2002 г.

При этом следует отметить, что *данный вид деятельности относится к категории лицензируемых согласно Перечня видов деятельности, на осуществление которых требуются лицензии, утвержденные Постановлением Олий Мажлиса РУз от 12.05.2001 г. № 222-II, и может осуществляться только на основании лицензии, – доходов от производственной, хозяйственной и издательской деятельности, других, не запрещенных законом поступлений.*

Политическим партиям и массовым движениям, преследующим политические цели, *запрещается получать финансовую и иную материальную помощь от субъектов права, обремененных наличием иностранного элемента, предприя-*

(ст. 1 Закона РУз «О профессиональных союзах, правах и гарантиях их деятельности» от 2.07.1992 г. № 638-ХІІ).

Уставы профсоюзов регистрируются в порядке, установленном Законом Республики Узбекистан «Об общественных объединениях в Республике Узбекистан» (ст. 2). В силу ч. 1 ст. 2 Закона профсоюзы создаются без предварительного разрешения.

Профсоюзы на добровольных началах могут создавать республиканские и иные территориальные и отраслевые объединения, а также вступать в них.

Профсоюзы и их органы в соответствии с законодательством являются юридическими лицами (ст. 21).

Согласно п. 1 ПКМ РУз № 414 от 28.11.2002 г. «О мерах по расширению участия общественности в защите прав потребителей» основными задачами Федерация обществ защиты прав потребителей являются:

- широкая пропаганда среди населения действующих норм законодательства по защите прав потребителей;
- осуществление мер по правовой защите прав и интересов потребителей;
- проведение мониторингов обеспечения надлежащего качества и безопасности потребительских товаров, реализуемых на внутреннем рынке, и других требований законодательства о защите прав потребителей;
- проведение просветительской работы по повышению потребительской культуры населения;
- взаимодействие и сотрудничество с органами государственного управления, самоуправления граждан, надзорно-контролирующими органами в создании действенных механизмов защиты прав потребителей.

Содержание исполнительного аппарата Федерации обществ защиты прав потребителей, исполнительных аппаратов районных и городских обществ, а также их территориальных объединений осуществляется за счет ежемесячных членских взносов (п. 2 ПКМ РУз № 144).

Согласно ст. 1 Закона РУз «О политических партиях» (далее – Закон о ПП), *политической партией является добровольное объединение граждан Республики Узбекистан, образованное на основе общности взглядов, интересов и целей, стремящееся к осуществлению политической воли определенной части общества в формировании органов государственной власти и принимающее участие через своих представителей в управлении государственными и общественными делами.*

Политические партии создаются и действуют в целях реализации прав и свобод граждан на основе свободного волеизъявления, добровольности вступления и выхода из партии, равноправия своих членов, самоуправления, законности и гласности (ст. 3 Закона о ПП).

Запрещается создание и деятельность политических партий:

- имеющих целью насильственное изменение конституционного строя;
- выступающих против суверенитета, целостности и безопасности Республики Узбекистан, конституционных прав и свобод ее граждан;

– использование антидемократического силового давления на законно и демократическим путем сформированные органы власти и управления и носителей властных полномочий; любые попытки под предлогом демократического решения оказывать давление на законно функционирующие органы власти и управления и должностных лиц пресекаются законом.

– преследуется в соответствии с законом создание и деятельность общественных объединений, посягающих на здоровье и нравственность населения, права и охраняемые законом интересы граждан.

Особого внимания заслуживает вопрос осуществления некоммерческими организациями предпринимательской деятельности, направленной на получение прибыли. *ННО в соответствии с законодательством может заниматься предпринимательской деятельностью в пределах, соответствующих ее уставным целям* (ст. 31 Закона о ННО).

Следует отметить, что *понятие предпринимательской деятельности*, которое содержится в Законе Республики Узбекистан «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности», *не содержит критерия, выражающегося в систематичности осуществления предпринимательской деятельности*. К примеру, Гражданский кодекс Российской Федерации такой критерий содержит.

Кроме занятия предпринимательской деятельности самой ННО закон допускает создание юридических лиц, являющихся субъектами предпринимательской деятельности – коммерческими организациями, в которых ННО выступает в качестве учредителя (ст. 7 Закона о ННО *предоставляет ННО право создавать предпринимательские структуры для выполнения уставных задач*).

В частности, ч. 1 ст. 17 Закона об ОО предусматривает наделение общественных объединений в порядке, определенном законодательством, правом осуществлять производственную и иную предпринимательскую деятельность и создавать лишь в целях выполнения уставных задач предприятия и хозяйственные организации, обладающие правами юридического лица.

Хотя Закон РУз «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности» и предусматривает, что его нормы подлежат применению в отношении некоммерческих организаций в части осуществляемой ими предпринимательской деятельности (ст. 2), нормы данного закона относительно некоммерческих организаций, осуществляющих предпринимательскую деятельность, в части свободного распоряжения полученными доходами, применению не подлежат, исходя из требования ст. 2 Закона о ННО.

Аналогичное требование содержится и в части 2 ст. 17 Закона об ОО:

Доходы от производственной и иной предпринимательской деятельности ОО не могут перераспределяться между членами (участниками) этих объединений и используются только для выполнения уставных задач. Допускается использование ОО своих средств на благотворительные цели, даже если это не указано в их уставах.

Следующим признаком разграничения следует указать *отсутствие законодательно установленного требования по формированию учредителями ННО уставного фонда, как минимального объема имущества, которое они должны передать в собственность либо в пользование созданного ими юридического лица.*

Важнейшей отличительной чертой правового положения и деятельности ННО служит *особый характер взаимоотношений с регистрирующим органом, который наделен по отношению к ННО функциями контролирующего органа, осуществляющего проверку уставной деятельности.*

Следует отметить, что регистрирующие органы коммерческих организаций – органы юстиции и инспекции по регистрации субъектов предпринимательства при хокимиятах районов (городов), не наделены правом контроля за их деятельностью. Их функции ограничиваются регистрацией без осуществления контроля.

Напротив, *регистрирующие органы ННО – органы юстиции, наделены правом контроля.*

Кроме того, в обязанности ННО вменено *согласование с регистрирующим органом проводимых мероприятий с предоставлением данному органу доступа на проводимые ею мероприятия.*

Несоблюдение данных требований трактуется как *нарушение порядка осуществления деятельности ННО (ст. 239 КАО РУ)* и влечет за собой установленные законодательством меры административной ответственности.

Для коммерческих организаций законодательство Республики Узбекистан не предусматривает такой формат взаимоотношений с регистрирующим органом.

На наш взгляд, основной критерий разграничения между коммерческими и некоммерческими организациями заключается в *целевой правоспособности* НО, поскольку она направлена на совместную реализацию гражданами их конституционных прав в *духовной нематериальной сфере.*

Осуществляемая ННО деятельность должна соответствовать его Уставу. Уставная деятельность ННО обусловлена целями и задачами его создания.

В силу ч. 2 ст. 2 Закона о ННО негосударственная некоммерческая организация создается *для защиты прав и законных интересов физических и юридических лиц, других демократических ценностей, достижения социальных, культурных и образовательных целей, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей, осуществления благотворительной деятельности, в иных общественно полезных целях.*

В силу ст. 1 Закона об ОО общественное объединение – это объединение граждан *для совместной реализации их прав, свобод и законных интересов в сфере политики, экономики, социального развития, науки, культуры, экологии и других областях жизни.*

Согласно ст. 3 Закона РУз «Об общественных фондах» (далее Закон об ОФ) *общественный фонд преследует благотворительные, социальные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели.*

Из вышеприведенных норм законодательства следует, что:

деятельность общественного объединения строго ограничена рамками целей, предусмотренных его уставом (уставных целей), и может быть направлена только на обеспечение их выполнения.

В случае если ОО осуществляет деятельность в сфере образования, его деятельность подлежит регулированию также Законом РУз «Об образовании», иными актами законодательства об образовании.

Деятельность в сфере образования должна осуществляться ОО на основании лицензии.

Общественными объединениями признаются политические партии, массовые движения, профессиональные союзы, женские, молодежные и детские организации, организации ветеранов и инвалидов, научные, технические, культурно-просветительские, физкультурно-спортивные и иные добровольные общества, творческие союзы, землячества, ассоциации и другие объединения граждан (ч. 2 ст. 1 Закона об ОО).

Например:

Религиозная организация – добровольное объединение граждан РУз, образованные в целях совместного исповедования веры, совершения богослужений, обрядов и ритуалов (религиозные общества, религиозные учебные заведения, мечети, церкви, синагоги, монастыри и др. (ст. 8 Закона РУз «О свободе совести и религиозных организациях» от 14.06.1991 г. № 289-ХП).

Количество членов – не менее 100 граждан Республики Узбекистан, достигших 18 лет и постоянно проживающих на территории Республики Узбекистан.

Республиканская религиозная организация – Центральный орган управления, который создается учредительным собранием (конференцией) представителей зарегистрированных религиозных организаций соответствующей конфессии, действующих в не менее чем *восьми* территориальных образованиях Республики Узбекистан (область, город Ташкент, Республика Каракалпакстан).

Религиозные учебные заведения (ст. 9 Закона РУз «О свободе совести и религиозных организациях»)

Центральные органы управления религиозных организаций вправе создавать религиозные учебные заведения для подготовки священнослужителей и необходимого им религиозного персонала.

Деятельность религиозного учебного заведения подлежит лицензированию, т.к. деятельность в сфере образования относится к лицензируемым видам деятельности.

Преподавание религиозного вероучения в частном порядке запрещается.

Профессиональный союз (профсоюз) – добровольная общественная организация, объединяющая трудящихся, связанных общими интересами по роду их деятельности как в производственной, так и в непроизводственной сферах, для защиты трудовых и социально-экономических прав и интересов своих членов

Следует отметить, что совместная реализация членами прав (отличительная черта по Закону об ОО) невозможна без общности их интересов (признак по ГК).

Виды потребностей определены ГК в общем виде, характерной чертой которых является их *нематериальное выражение*. Их регламентация осуществляется посредством указания в Законе об ОО сфер, в которых допускается объединение граждан для совместной реализации прав путем создания ОО.

При этом данный перечень не является исчерпывающим, что вытекает из правового смысла и содержания формулировки Закона об ОО «и в других областях жизни».

Исходя из вышеизложенного, оба понятия «Общественное объединение», содержащиеся в действующем законодательстве, следует рассматривать комплексно как не противоречащие, а взаимодополняющие друг друга.

Отличительными признаками общественного объединения являются:

1. *Целевая (специальная) правоспособность, которая вытекает из уставных целей.*

Понятие «Уставные цели» является общеправовой категорией для всех некоммерческих организаций, и их достижение может быть связано с удовлетворением личных нематериальных потребностей членов.

Закон определяет широкий диапазон целей, для достижения которых может быть создано ОО. Однако в уставе ОО не может быть указано, что цель его создания – удовлетворение нематериальных потребностей членов ОО, и перечислены их виды.

Устав ОО должен четко и конкретно регламентировать его уставные цели, правовое содержание которых должно быть раскрыто и определено.

Таким образом, Закон и соответственно устав ограничивают правоспособность ОО, и нарушение им установленных пределов является нарушением законодательства об общественных объединениях.

В силу ч. 4 ст. 21 Закона об ОО, в случаях совершения ОО действий, *выходящих за пределы целей и задач, определенных его уставом*, руководящему органу этого ОО может быть вынесено письменное предупреждение органом, зарегистрировавшим устав ОО, или прокурором.

Закон ограничивает цели создания ОО (ч. 2–5 ст. 3 Закона об ОО).

Также не может быть целью создания ОО удовлетворение экономических, материальных потребностей его членов, связанных с получением доходов, прибыли, иной коммерческой направленности.

В силу ч. 3 ст. 1 Закона об ОО действие Закона не распространяется на кооперативные и иные организации, преследующие коммерческие цели либо содействующие извлечению прибыли (дохода) другими предприятиями и организациями.

Тем самым *общественное объединение не может быть создано с целью совместного осуществления членами предпринимательской деятельности.*

Целевую правоспособность ННО следует учитывать и при осуществлении совместной деятельности.

Согласно части первой статьи 962 ГК *по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или более лиц, именуемых товарищами (участниками), обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной цели, не противоречащей закону.*

При этом необходимо учесть, что закон устанавливает некоторое ограничение свободы участия в простом товариществе. Сторонами заключаемого для осуществления совместной предпринимательской деятельности без образования юридического лица, согласно части второй статьи 962 ГК, могут быть только индивидуальные предприниматели и (или) *коммерческие организации*. Согласно смыслу указанного положения закона ННО *не вправе* выступать в качестве участников договора простого товарищества, заключаемого с целью ведения предпринимательской деятельности и извлечения прибыли. Такое ограничение вступает в противоречие со статьей 31 Закона о ННО, согласно которой *ННО в соответствии с законодательством может заниматься предпринимательской деятельностью в пределах, соответствующих ее уставным целям.*

Вместе с тем *ННО могут заключать договоры о совместной деятельности, если предмет договора не преследует цели осуществления предпринимательской деятельности.*

1.2. Система законодательства о негосударственных некоммерческих организациях

Законодательство о ННО состоит из Закона о ННО и иных актов законодательства (ч. 1 ст. 3 Закона о ННО).

Закон о ННО представляет собой основу законодательства об организациях данного вида.

Вместе с тем законодатель предусматривает, что деятельность отдельных организационно-правовых форм и разновидностей ННО регулируется специальными законами.

Специальные законы призваны регламентировать деятельность:

- политических партий (Закон РУз «О политических партиях»);
- профсоюзов (Закон РУз «О профсоюзах»);
- религиозных организаций (Закон РУз «О свободе совести и религиозных организациях»);
- некоторых других ННО (общественные объединения, общественные фонды, по которым приняты специальные законы)

Вопрос соотношения общего Закона о ННО и специальных законов регламентирован нормой ч. 2 ст. 3 Закона о ННО, предусматривающей, что *когда специальными законами не урегулированы те или иные отношения в сфере деятельности ННО, применяются нормы Закона о ННО.*

Таким образом, закон, отдавая приоритет нормам специального Закона, придает нормам Закона о ННО субсидиарный характер.

Предмет правового регулирования деятельности ННО определен ст. 1 Закона о ННО – это отношения, связанные с деятельностью ННО на территории Республики Узбекистан.

Специальные законы.

Закон об ОО

Согласно ч. 3 ст. 1 Закона об ОО действие данного Закона не распространяется на:

- кооперативы (Закон РУз «О кооперации»). К числу некоммерческих относятся потребительский кооператив;
- иные организации, преследующие коммерческие цели либо содействующие извлечению прибыли (дохода) другими предприятиями и организациями;
- религиозные организации (Закон РУз «О свободе совести и религиозных организациях»);
- органы самоуправления граждан (Закон РУз «Об органах самоуправления граждан»);
- другие органы, порядок создания и деятельность которых определяется иным законодательством.

При этом ст. 2 Закона об ОО определяет статус данного Закона в иерархии законодательства об ННО и ОО как устанавливающего основы правового положения ОО, и предусматривает принятие других актов законодательства.

Одним из основных актов законодательства является ПКМ РУз № 132 от 12.03.1993 г. и утвержденные им Правила рассмотрения заявлений о регистрации уставов ОО, действующих на территории РУз.

Закон РУз об ОФ.

Данный Закон регулирует отношения в области создания, деятельности, реорганизации и ликвидации общественных фондов.

Актом законодательства о ННО является также Закон РУз «О благотворительности», определяющего понятие благотворительной организации. Следует отметить, что благотворительные организации не являются самостоятельной организационно-правовой формой ННО (ч. 1 ст. 6, ч. 1 ст. 7 Закона), а определяет характер (вид) уставной деятельности ННО.

Несомненно, не следует забывать ключевую роль ГК как основного акта гражданского законодательства, нормы которого регулируют не только основные начала, касающиеся правового регулирования видов и организационно-правовых форм некоммерческих организаций, но и вопросы имущественных отношений.

1.3. Организационно-правовые формы ННО

1.3.1. Общественное объединение

Понятие.

Общественным объединением признается:

- добровольное объединение граждан, в установленном порядке объединившихся на основе общности их интересов для удовлетворения духовных или иных нематериальных потребностей (ч. 1 ст. 74 ГК и ч. 1 ст. 11 Закона о ННО);
- добровольное формирование, возникшее в результате свободного волеизъявления граждан, объединившихся для совместной реализации их прав, свобод и законных интересов в сфере политики, экономики, социального развития, науки, культуры, экологии и других областях жизни (ч. 1 ст. 1 ст. 1 Закона об ОО).

При сравнительном анализе приведенных норм законодательства, раскрывающих понятие «Общественное объединение», следует учитывать, что ГК и Закон о ННО вступили в силу позже Закона об ОО.

ГК и Закон о ННО определяют цель создания ОО как удовлетворение нематериальных потребностей, а Закон об ОО как совместную реализацию прав. Из этого следует, что **совместная реализация прав, определенная законодательством об общественных объединениях как цель создания ОО, является формой удовлетворения нематериальных потребностей участников (членов) ОО.**

ГК (ст. 74) и Закон об ОО (ст. 4) предусматривает два варианта как именовать его учредителей:

- участники;
- члены.

При этом ст. 9 Закона об ОО, также производя такую градацию, наименование статьи определяет как членство.

Исходя из системного анализа п. 3, 4 ч. 1 ст. 10 Закона об ОО, предусматривающих понятие фиксированное членство, различие между членом и участником состоит в следующем:

- членство возникает тогда, когда устав допускает возможность приема в члены неограниченного круга лиц, которые не принимали участия в создании ОО, а также фиксацию их количества;
- участниками ОО именуются, таким образом, лица в том случае, если устав не предусматривает возможности приема в состав ОО новых учредителей, ограничивая его тем составом, который принимал участие в создании ОО.

В силу ч. 3 ст. 18 Закона об ОО денежные средства формируются:

- из вступительных и членских взносов, если их уплата предусмотрена уставом;
- добровольных взносов и пожертвований;
- поступлений от проведения в соответствии с уставами лекций, выставок, спортивных и иных мероприятий, лотерей;
- доходов от производственной, хозяйственной и издательской деятельности;
- других, не запрещенных законом поступлений.

5. Заключительные положения:

- порядок внесения изменений и дополнений в устав;
- порядок прекращения деятельности.

Прекращение деятельности осуществляется путем реорганизации (слияния, присоединения, разделения) или ликвидации – ст. 14 Закона об ОО.

Ч. 4 ст. 14 Закона об ОО – имущество ОО, ликвидированного по решению съезда (конференции) или общего собрания, направляется на цели, предусмотренные его уставом.

2 этап.

Созыв учредительного съезда (конференции) или общего собрания, которое принимает следующие решения:

- о создании;
- о принятии (утверждении) устава;
- об образовании руководящих органов.

3 этап.

Подача документов для государственной регистрации.

Перечень документов, подаваемых в регистрирующий орган:

- 1) заявление, подписанное членами руководящего органа с указанием ФИО, года рождения, места жительства каждого;
- 2) устав;
- 3) протокол учредительного съезда (конференции) или общего собрания, принявшего устав;
- 4) документы, подтверждающие выполнение требований ст. 6, 8 Закона об ОО.

Их перечень, регламентированный Правилами № 132:

– сведения об инициаторах:

Инициаторы – граждане – ФИО, год рождения, место жительства.

Инициаторы – общественные объединения – название объединения, место нахождения руководящего органа, дата и место регистрации устава:

- сведения о членах руководящих органов с указанием ФИО, выборных должностей, года рождения, адреса, телефона;
- декларация об источниках финансирования деятельности;
- письмо-согласие арендодателя о предоставлении соответствующего помещения (для объединения, создаваемого впервые).

- утверждение изменений и дополнений, вносимых в устав фонда;
- формирование правления и ревизионной комиссии фонда;
- осуществление надзора за использованием денежных средств и иного имущества фонда;
- утверждение бюджета фонда;
- утверждение годового баланса, годового финансового отчета фонда, в том числе отчета правления фонда о его деятельности;
- принятие решения о внеочередном привлечении аудиторской организации для проведения проверки деятельности фонда;
- приостановление исполнения или отмена решения правления фонда, противоречащего уставным целям и задачам фонда;
- принятие решения о реорганизации фонда;
- другие вопросы, предусмотренные уставом.

Вопросы, отнесенные к полномочиям попечительского совета фонда, не могут быть переданы на решение правления или ревизионной комиссии фонда.

В частности, к компетенции ПС относится утверждение изменений и дополнений, вносимых в Устав ОФ и формирование правления и ревизионной комиссии ОФ.

Из этого следует, что указанные полномочия не могут быть Уставом отнесены к компетенции общего собрания учредителей либо учредителя, если он единственный.

Закон наделяет ПС правом отмены решений, принятых исполнительным органом ОФ – правлением и придает принимаемым им решениям обязательный характер (ч. 5 ст. 27 Закона об ОФ).

Попечительский совет фонда вправе требовать и получать от других органов фонда документы, относящиеся к деятельности фонда.

Исполнительным органом является – Правление ОФ.

- Полномочия Правления ОФ и руководителя определены ст. 29 Закона об ОФ:
- общее руководство текущей деятельностью фонда;
 - осуществление контроля за деятельностью созданных фондом предпринимательских структур;
 - определение по согласованию с попечительским советом фонда штатного расписания работников фонда и размера их заработной платы;
 - открытие представительств и создание филиалов по согласованию с попечительским советом фонда и осуществление контроля за их деятельностью;
 - утверждение положений о представительствах и филиалах фонда, назначение их руководителей;
 - другие вопросы, предусмотренные Уставом ОФ.

5. Контроль за деятельностью ОФ

Контроль за деятельностью ОФ осуществляется:

- путем создания ревизионной комиссии в составе не менее 3-х чел. как органа внутреннего контроля, наделенного правом проводить проверки

финансовой деятельности и правильности расходования денежных средств и использования иного имущества ОФ за год или иной период по решению ПС ОФ (ч. 1 ст. 31, ч. 1 ст. 32 Закона об ОФ);

– путем проведения обязательной аудиторской проверки как формы внешнего контроля (ст. 33 Закона об ОФ).

Аудиторская проверка осуществляется в соответствии с Законом РУз «Об аудиторской деятельности», Положением об аудиторских организациях, утвержденным Постановлением Президента № ПП-615 от 04.04.2007 г., Национальными стандартами аудиторской деятельности и другими актами законодательства.

6. Ответственность ОФ.

Ответственность ОФ определяется общими правилами гражданско-правовой ответственности юридических лиц, установленных ч. 1 ст. 48 ГК РУз.

На имущество ОФ может быть обращено взыскание по его обязательствам. Каких-либо изъятий нормы Закона не предусматривают.

7. Реорганизация и ликвидация ОФ.

Закон ОФ в отличие от других специальных законов в сфере законодательства об ННО устанавливает особенности реорганизации и ликвидации ОФ.

В силу ст. 36 Закона об ОФ – формы реорганизации ОФ ограничены по сравнению со ст. 49 ГК, и реорганизация ОФ может осуществляться только в двух формах:

- слияния с другим ОФ;
- присоединения другого ОФ или к другому ОФ.

Следует отметить, что субъектами реорганизации ОФ, кроме него самого, должны быть другие ОФ.

Закон устанавливает судебный порядок ликвидации ОФ (ч. 1 ст. 37 Закона Об ОФ), не проводя различий между добровольной и принудительной ее формами.

Фонд может быть ликвидирован:

- в связи с достижением цели, для которой он создан;
- в связи с истечением срока его деятельности;
- если имущество фонда недостаточно для достижения его целей и осуществления его задач, а вероятность получения необходимого имущества нереальна;
- если цели фонда не могут быть достигнуты, а необходимые изменения указанных целей не могут быть произведены;
- в случае уклонения фонда от уставных целей и задач;
- в других случаях, предусмотренных законом.

Согласно ч. 4 ст. 37 Закона об ОФ имущество фонда, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, не может быть распределено между учредителями фонда, а также членами попечительского совета, правления, ревизионной комиссии или работниками фонда и используется в порядке, предусмотренном уставом фонда, на цели, для которых он был создан, и (или) на благотворительные цели.

2) не представлен полный перечень документов или они оформлены в ненадлежащем порядке;

3) документы поданы после истечения двухмесячного срока с момента принятия устава;

4) ранее зарегистрирована ННО с тем же наименованием;

5) нарушен установленный порядок образования ННО или имеет место несоответствие ее учредительных документов закону;

6) установлено, что в представленных на регистрацию учредительных документах содержится недостоверная информация;

7) наименование и символика посягают на нравственность, национальные религиозные чувства граждан;

8) учредительные документы предусматривают образование военизированных объединений.

Особое значение законодатель придает наименованию ННО.

2. Создание Общественного объединения.

1 этап.

1. *Подбор инициаторов* в количестве не менее 10 граждан, достигших 18 летнего возраста.

Устав может разрешать членство иностранных граждан и лиц без гражданства.

2. Подготовка Устава.

Содержание Устава:

1. Общая часть:

- название;
- цели и задачи;
- структура;
- территория, в пределах которой оно осуществляет свою деятельность.

2. Взаимоотношения членов с ОО:

- условия и порядок приема в члены;
- условия и порядок выхода из членов;
- права и обязанности членов (участников).

Возможна отсылка к локальному акту, если такой локальный акт утверждается органом управления ОО.

3. Порядок управления:

– компетенция и порядок управления руководящих органов ОО и его организаций;

– сроки полномочий руководящих органов;

– место нахождения руководящего органа.

4. Имущественная основа деятельности:

– источники финансирования образования денежных средств и иного имущества ОО и его организаций.

5. Заключительные положения.

Указанные аспекты должны отражать:

- порядок реорганизации и ликвидации;
- порядок внесения изменений и дополнений в устав.

2 этап.

Проведение инициаторами (учредителями) учредительного съезда (конференции) или общего собрания учредителей, на котором принимаются решения:

- о создании (ч. 1 ст. 15 Закона ННО);
- утверждение (принятие) Устава;
- об образовании руководящих органов.

3 этап.

Подача документов в регистрирующий орган (в течение 2 месяцев со дня проведения учредительного съезда (конференции) или общего собрания):

- 1) заявление, подписанное членами руководящего органа с указанием ФИО, года и места рождения, места жительства каждого и адреса;
- 2) устав в двух экземплярах;
- 3) протокол учредительного съезда (конференции) или общего собрания;
- 4) платежный документ об уплате регистрационного сбора.

4 этап.

Принятие регистрирующим органом решения о государственной регистрации ННО (2 месяца) с включением в Единый государственный реестр юридических лиц.

Сведения, включаемые в реестр, регламентированы ст. 24 Закона о ННО.

В соответствии со ст. 21 Закона «О негосударственных некоммерческих организациях» государственная регистрация негосударственной некоммерческой организации осуществляется органами юстиции (Министерством юстиции Республики Узбекистан, Министерством юстиции Республики Каракалпакстан, областными и Ташкентским городским управлениями юстиции).

Негосударственная некоммерческая организация, деятельность которой распространяется на территорию области, района, города, поселка, кишлака и аула, регистрируется в Министерстве юстиции Республики Каракалпакстан, областных и Ташкентском городском управлениях юстиции.

Орган, зарегистрировавший негосударственную некоммерческую организацию, осуществляет контроль за соответствием ее деятельности уставным целям и законодательству Республики Узбекистан.

Основания отказа в государственной регистрации:

1) учредительные документы ННО имеют целью насильственное изменение конституционного строя, подрыв суверенитета, целостности и безопасности Республики Узбекистан, ущемление конституционных прав и свобод граждан, пропаганду войны, социальной, национальной, расовой и религиозной вражды, посягание на здоровье и нравственность граждан;

Данная норма корреспондирует и полностью соответствует общим правилам, определенным ст. 36 Закона о ННО.

1.3.3. Учреждение

Понятие.

Учреждением признается организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных и иных функций некоммерческого характера и финансируемая им полностью или частично (ч. 1 ст. 76 ГК РУз).

Учреждением признается негосударственная некоммерческая организация, созданная физическими и (или) юридическими лицами для осуществления социальных, культурных и иных функций некоммерческого характера. (ст. 13 Закона о ННО)

Отличительными признаками учреждения являются:

1. *Целевая (специальная) правоспособность*, связанная с осуществлением возлагаемых собственником функций некоммерческого характера, т.е. не направленных и не связанных с извлечением прибыли.

Закон не ограничивает каким-либо перечнем функции, для осуществления которых может быть создано учреждение. Функции могут быть различными (социально-культурными или иными), объединительной чертой которых служит их некоммерческий характер (ст. 76 ГК РУз, ст. 13 Закона о ННО).

В принципе, любое юридическое лицо создается лицами, его учредившими, для осуществления определенных функций, которые четко регламентируются учредительными документами при создании либо не регламентируются вообще, имея в виду, что такое лицо будет осуществлять любые виды деятельности (любые функции), не запрещенные законом.

Однако статус учреждения отличается тем, что его *деятельность строго ограничена рамками установленных собственником функций и может быть направлена только на обеспечение их выполнения.*

Этим объясняется установление ряда требований, соблюдение которых необходимо для создания учреждений, т.е. собственник при (до) создания должен выполнить условия создания учреждения.

К примеру, *музей* – постоянно действующее некоммерческое учреждение культуры, созданное собственником для хранения, изучения и публичного представления музейных предметов и музейных коллекций (ст.3 Закона РУз «О музеях» от 12.09.2008 г. № ЗРУ-177).

Целью создания музеев (ст. 24 Закона) являются:

- хранение музейных предметов и музейных коллекций;
- выявление и собирание музейных предметов и музейных коллекций;
- осуществление культурной, просветительской и образовательной деятельности;

- изучение музейных предметов и музейных коллекций;
- публикация музейных предметов и музейных коллекций.

Создание музеев для иных целей не допускается.

Согласно ст. 25 Закона для создания музеев обязательными являются следующие условия:

- наличие музейных предметов и музейных коллекций в соответствии с тематикой музея;
- наличие материально-технической базы, в том числе здания (помещения или помещений), необходимого оборудования экспонирования, средств охраны и противопожарных средств, отвечающих требованиям хранения и публичного представления музейных предметов и музейных коллекций;
- наличие необходимых финансовых средств для обеспечения деятельности музея.

Для создания музеев-заповедников законодательством устанавливаются дополнительные условия.

2. Финансирование (полностью или частично) его собственником (ст. 76 ГК).

Данная норма означает, что

собственник несет обязательства по финансированию деятельности учреждения на регулярной постоянной безвозмездной основе.

Принципы финансирования собственником учреждения:

- регулярность (постоянность);
- безвозмездность, т.е. собственник не получает взамен что-либо от учреждения;
- обязательный для собственника характер, т.е. финансирование учреждения – не право, а обязанность собственника.

3. Особый правовой режим имущества учреждения.

Учреждение не приобретает право собственности на закрепленное за ним собственником имущество, а также приобретенное в ходе осуществления своей деятельности.

Указанное имущество принадлежит учреждению на праве оперативного управления.

Исходя из этого:

- учреждение не вправе отчуждать или иным способом распоряжаться закрепленным за ним имуществом и имуществом, приобретенным за счет средств, выделенных ему по смете (ч. 1 ст. 180 ГК РУз);
- плоды, продукция и доходы от использования имущества, находящегося в оперативном управлении, а также имущество, приобретенное учреждением по договору или иным основаниям, поступают в оперативное управление учреждения в порядке, установленном ГК, иным законодательством для приобретения права собственности (ч. 2 ст. 181 ГК РУз);

Устав должен содержать положения, определяющие объем полномочий (компетенцию) органов управления по терминологии Закона о ННО руководящих органов ННО исходя из структуры управления ННО.

Устав должен определять срок полномочий (ст. 76 Трудового кодекса требует, чтобы с руководителями и его заместителями заключался только срочный трудовой договор) и порядок формирования руководящих органов, который может быть определяться в следующих вариантах:

- на выборной основе;
- на основе назначения;
- на конкурсной основе (ст. 97 Трудового кодекса РУз)
- место нахождения постоянно действующего руководящего органа:

Следует отметить, что Закон о ННО не оперирует термином юридический адрес, но оговаривает необходимость наличия почтового адреса, регламентируя местонахождение руководящего органа.

При этом общие правила ГК касательно юридических лиц также применяется к ННО.

Согласно ч. 3–5 ст. 46 ГК:

– место нахождения юридического лица определяется местом его государственной регистрации, если в соответствии с законом в учредительных документах юридического лица не установлено иное.

– юридическое лицо должно иметь почтовый адрес, по которому с ним осуществляется связь, и обязано уведомлять уполномоченные государственные органы об изменении своего почтового адреса

– местонахождение (почтовый адрес) юридического лица указывается в его учредительных документах.

3. Правовой режим взаимоотношений между ННО и его учредителями (членами), в том числе имущественных.

Устав должен предусматривать условия и порядок приобретения и утраты членства, права и обязанности членов – для объединений с установленным членством.

В тех случаях, когда учредители имеют статус участников и устав не предусматривает фиксированного членства, данное условие законодателем не рассматривается как обязательное.

Однако в целях полноты и обеспечения надлежащего правового качества документа целесообразно оговаривать объем прав и перечень обязанностей учредителей ННО.

4. Имущественная основа деятельности ННО.

Устав должен предусматривать:

- источники формирования денежных средств и иного имущества,
- права ННО и ее структурных подразделений по управлению имуществом.

Устав может содержать условия, совершения исполнительным органом сделок, в том числе предусматривать ограничения исполнительного органа по совершению сделок.

законодательством РУз, может распространяться **на территорию РУз и одного или более иностранных государств.**

Понятие международного ОО сходно изложенному общему понятию (ст. 24 Закона об ОО).

2. Порядок управления.

Вторым по определенной Закон последовательности аспектом содержания Устава ННО является определение порядка управления ННО с регламентацией ее следующих признаков:

– структура и руководящие органы ННО,

Устав должен определять структуру управления ННО как юридическим лицом.

Структура должна быть обозначена в положениях Устава таким образом, что из их содержания определяться принцип субординации органов управления, поскольку не могут создаваться дублирующие друг друга и равные по полномочиям органы, что противоречит принципу организационного единства как признака юридического лица.

В структуре должны быть указаны:

– какой орган является высшим органом управления,

– какой орган является исполнительным,

– какой орган является органом контроля.

Для ОО структура управления Законом не регламентирована, и она может создаваться по усмотрению его инициаторов.

Для ОФ структура управления четко регламентирована Законом, и положения Устава не могут отличаться от императивных норм Закона. В частности, вопросы, отнесенные к исключительной компетенции Попечительского совета, не могут быть отнесены к компетенции исполнительного органа (ч. 3 ст. 27 Закона об ОФ).

– при необходимости, ее контрольно-ревизионные органы (ОФ – обязательно) или обязательность привлечения аудиторов (аудиторских фирм)

Следует обратить внимание!

Обязательный аудит установлен только для ОФ.

Остальные формы ННО условие об аудите могут предусматривать в качестве диспозитивных требований по своему усмотрению.

При этом, если условие об обязательном аудите было включен в Устав ННО, оно становится обязательным и должно соблюдаться.

То же самое относится к органам внутреннего контроля – ревизионной комиссии, которые могут создаваться по усмотрению инициаторов.

Для ОФ создание такого органа внутреннего контроля как ревизионная комиссия, является обязательным.

(ОФ – обязательность по Закону об ОФ)

– компетенция и порядок формирования руководящих органов, сроки их полномочий,

– собственник имущества, закрепленного за учреждением, вправе изъять излишнее, неиспользуемое либо используемое не по целевому назначению имущество и распорядиться им по своему усмотрению (ч. 2 ст. 178 ГК РУ).

Согласно ст. 178 ГК РУз учреждение в отношении закрепленного за ним имущества осуществляет в пределах, установленных законом, в соответствии с целями своей деятельности, заданиями собственника и назначением имущества права владения, пользования и распоряжения им.

Указанная норма в силу ч. 2 ст. 3 ГК имеет преимущественную силу перед положениями ст. 36 Закона о ННО.

4. *Право собственности учреждения* возникает только на денежные средства, которые получены им от осуществления предпринимательской деятельности, в отличие от тех, которые получены от использования имущества, принадлежащего на праве оперативного управления.

Если в соответствии с учредительными документами учреждению предоставлено право осуществлять приносящую доходы деятельность, то доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество поступает в самостоятельное распоряжение учреждения и учитывается на отдельном балансе (ст. 180 ГК).

5. *Порядок управления учреждением.*

Управление учреждением осуществляется его собственником единолично.

Собственник формирует исполнительный орган учреждения.

6. *Ответственность учреждения.*

Учреждение обладает иммунитетом на имущество, находящееся и принадлежащее ему на праве оперативного управления. Обращение взыскания на указанное имущество законом не предусмотрено. Взыскание может быть обращено только на денежные средства учреждения, полученные от предпринимательской деятельности.

Учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами. При их недостаточности субсидиарную ответственность по его обязательствам несет собственник соответствующего имущества (ч. 3 ст. 76 ГК).

Следует обратить внимание!

Понятие учреждения, регламентированное ст. 76 ГК и ст. 13 Закона о ННО, имеет отличия тем, что:

– в норме Закона о ННО не указано, что учреждение полностью или частично финансируется собственником;

– норма ГК предполагает наличие одного учредителя – собственника, а норма специального Закона нескольких учредителей.

По нашему мнению, в данном случае предпочтение (преимущественную силу) имеют положения ГК (ст. 14 Закона РУз «О нормативно-правовых актах», Постановление Олий Мажлиса РУз «О введении в действие ГК РУз»).

Норма ГК, регулирующая статус учреждения, не определяет вид учредительного документа, какой должен быть утвержден либо принят собственником учреждения.

В таком случае подлежат применению общие правила ст. 43 ГК, согласно которой учредительным документом может быть в зависимости от вида учреждения: устав или положение.

Однако, в силу ч. 1 ст. 16 Закона о ННО для негосударственных некоммерческих организаций обязательен устав, положение возможно только для государственных учреждений.

1.3.4. Ассоциация (союз)

Понятие.

Ассоциацией признается:

– **объединение юридических лиц**, созданное в целях координации их деятельности, а также представления и защиты общих интересов (ч. 1 ст. 77 ГК и ч. 2 ст. 10 Закона о ННО).

ГК и Закон о ННО определяют:

- понятия ассоциация и союз являются равнозначными;
- ассоциация рассматривается как объединение юридических лиц, т.е. инициаторами создания такой формы ННО как ассоциации могут только юридические лица, что не присуще иным формам ННО;
- учредителями ассоциации могут быть как коммерческие, так некоммерческие организации, не присуще иным формам ННО.

Причем инициаторами создания ассоциации некоммерческих организаций могут быть не менее двух ННО (ч. 2 ст. 15 Закона о ННО).

Внимание!

В практике часто возникают случаи создания ассоциаций, инициаторами которых выступают физические лица. В этом случае термин «Ассоциация», упоминаемый в их наименовании, является элементом (составной частью) наименования ННО и не определяет его организационно-правовую форму. Как правило, в таких случаях организационно-правовой формой ННО является общественное объединение.

Наименование ассоциации должно содержать указание на основной предмет ее деятельности с включением слова «ассоциация» или «союз».

Ассоциация, в отличие от других форм ННО, учредительным документом которых является Устав, должна иметь два вида учредительных документов:

- устав;
- учредительный договор.

Содержание учредительного договора ассоциации, учредителями которой являются негосударственные некоммерческие организации (ч. 3 ст. 16 Закона о ННО):

Из анализа целевой правоспособности ННО следует ее ограничительный характер, связанный с определением территориальной юрисдикции, в пределах которой ННО вправе осуществлять свою уставную деятельность.

При этом осуществление такой деятельности за ее пределами будет трактоваться как нарушение законодательства, что служит основанием для применения мер правового воздействия, предусмотренных ст.ст. 34, 36 Закона о ННО.

Указанный элемент правоспособности ННО призван определить вид ННО по территориальному признаку (ч. 2,3 ст. 21 Закона о ННО, ст. 6 Закона об ОО, ст. 4 Закона об ОФ).

Республиканские.

В самом Законе о ННО разграничения указанных понятий отсутствует, имеется лишь их классификация при определении регистрирующих органов.

Понятие приведено ч. 2 ст. 6 Закона об ОО как *объединения, деятельность которого в соответствии с уставными задачами распространяется на всю территорию республики.*

При этом ни Закон об ОО, ни Правила № 132 не определяют критерий касательно количества регионов республики, в которых ОО должна осуществлять свою деятельность для придания статуса республиканского.

Исходя из наличия в указанных актах законодательства понятия межобластное ОО, деятельность которого может распространяться на две области, то республиканским ОО считается объединение, деятельность которого распространяется на три и более области.

Понятие республиканского ОФ имеет отличия от понятия республиканского ОО.

В силу ч. 2 ст. 4 Закона об ОФ к республиканским фондам относятся фонды, деятельность которых в соответствии с их уставами распространяется на территорию РУз или на территорию двух и более областей (Республики Каракалпакстан, г.Ташкент).

Тем самым понятие республиканский фонд охватывает территориальную юрисдикцию республиканского и межобластного ОО.

Местные.

Закон о ННО не определяет понятие местного ННО, но при определении регистрирующего органа следует, что к этой категории относится ННО деятельность которых распространяется на территорию области, района, города, поселка, кишлака, аула (ч. 3 ст. 21 Закона о ННО).

Ст. 6 Закона РУз об ОО четко определяет 6 видов местных ОО – межобластные (создаваемые по необходимости), областные, районные, городские, поселковые и кишлачные с определением понятия и определяющего (классифицирующего) критерия каждого вида.

Международные.

Понятие международной ННО определено ст. 14 Закона о ННО как международной организации, деятельность которой, в соответствии с ее уставом и

– широкая пропаганда жизни и научного наследия Имама аль-Бухари, изучение исторических источников, касающихся развития науки и культуры периода его эпохи;

– повышение духовно-просветительского уровня нашего народа, и особенно молодого поколения, воспитание у него чувства национальной гордости, уважения к наследию предков, любви к Родине, эффективное использование духовного наследия Имама аль-Бухари и других великих мыслителей в упорении преданности традициям восточной этики;

– разработать и реализовать программы посещения и осмотра мемориального комплекса и других святых мест, связанных с Имамом аль-Бухари, для наших соотечественников и зарубежных гостей;

– организовать международные научные конференции и экспедиции, посвященные наследию Имама аль-Бухари, культурно-нравственным ценностям узбекского народа, а также исламской философии;

– поощрять и координировать научную деятельность ученых нашей страны и зарубежных государств, посвященную изучению жизни и творчества Имама аль-Бухари, наладить постоянные научно-практические связи с иностранными государственными, общественными и благотворительными организациями;

– осуществлять научно комментированные и популярные издания на узбекском и других языках «ал-Жомиъ ас-Сахийх» Имама аль-Бухари и других пяти общепризнанных сборников достоверных хадисов и их распространение;

– издание и распространение научно комментированного перевода священного Корана на узбекском языке;

– создание национального центра рукописного наследия узбекского народа и его электронной библиотеки;

– издание и распространение факсимильных, репринтных и научных изданий религиозно-исторических письменных памятников, имеющих международное значение.

Важность уставных целей и задач ННО вытекает также из правила ч. 1 ст. 46 ГК, определяющей, что *наименование некоммерческой организации должно отражать характер ее деятельности.*

Закон об ОО устанавливает запрет на создание ОО с целями и в сферах, определенных ч. 2–5 ст. 3 данного Закона.

Следующими аспектами, определяющими целевую правоспособность ННО, являются:

– *организационно-правовая форма ННО.*

ГК (ч. 1 ст. 46) *определяет сведения об организационно-правовой форме юридического лица как элемент его наименования.*

Абзац второй ст. 17 Закона о ННО устанавливает требование о том, чтобы *данные элементы (наименование и организационно-правовая форма) указывались отдельно в целях детализации содержания общих положений Устава ННО.*

– *территория, в пределах которой ННО осуществляет свою деятельность.*

- сведения об обязательствах учредителей Ассоциации создать ассоциацию;
- порядок совместной деятельности по созданию ассоциации;
- условия передачи учредителями имущества Ассоциации;
- условия участия учредителями в деятельности Ассоциации;
- управления деятельностью;
- порядок и условия выхода учредителей из состава Ассоциации;
- другие условия.

Порядок государственной регистрации ассоциаций регулируется специальным подзаконным актом – Положением о государственной регистрации объединений юридических лиц, утвержденного ПКМ РУз № 153 от 22.03.1994 г.

Отличительными признаками ассоциации являются:

1. *Целевая (специальная) правоспособность, которая вытекает из уставных целей.*

Уставной целью ассоциации (союза) может быть только:

- координация деятельности его участников;
- представление и защита общих интересов участников.

Закон, исходя из установленных правил определения предмета уставной деятельности, *ограничивает цели создания Ассоциации (союза) и предмет ее деятельности* (ч. 1 ст. 77 ГК).

Важнейшей отличительной чертой ассоциации (союза) от других форм ННО является установленный законом (ч. 2 ст. 77 ГК РУз) для нее запрет осуществлять предпринимательскую деятельность.

В случае осуществления Ассоциацией предпринимательской деятельности закон обязывает ее преобразоваться в хозяйственное общество, т.е. в коммерческую организацию.

Таким образом, *ст. 31 Закона о ННО в отношении ассоциаций применению не подлежит.*

Тем самым, Ассоциация *не может быть создана с целью совместного осуществления членами предпринимательской деятельности.*

Ассоциация является юридическим лицом, а члены Ассоциации сохраняют свою самостоятельность и права юридического лица.

Из вышеприведенных норм законодательства следует, что:

Деятельность ассоциации строго ограничена достижением целей, предусмотренных его Уставом (уставных целей), которые в свою очередь должны полностью соответствовать рамкам, установленным ст. 77 ГК.

2. *Финансирование Ассоциации*

Поскольку вопросы деятельности Ассоциаций не урегулированы специальным законом, то касательно источники формирования ее имущества регламентируются нормой ст. 29 Закона о ННО, при этом следует отметить что источником финансирования Ассоциации не может быть предпринимательская деятельность, так как она не вправе ее осуществлять.

Указанная норма определяет следующие источники:

- из вступительных и членских взносов, если они предусмотрены уставом,
- единовременные и регулярные поступления от учредителей, участников (членов),
- добровольные имущественные взносы и пожертвования,
- другие поступления.

3. Правовой режим имущества Ассоциации.

Ассоциация приобретает *право собственности* на переданное ему членами имущество, а также приобретенное в ходе осуществления своей деятельности.

Ассоциация обладает имуществом на праве собственности и может иметь в собственности любые объекты недвижимого и движимого имущества (ч. 1 ст. 28 Закона).

4. Порядок управления Ассоциации

Спецификой правового регулирования деятельности Ассоциации является отсутствие регламентации в законе порядка управления.

Каждая Ассоциация в своем Уставе самостоятельно определяет такой порядок, включая определение количества, системы органов управления, порядка принятия ими решений, распределение полномочий.

Как правило, система управления может включать:

- двухзвенную систему управления: *общее собрание членов и исполнительный орган с созданием органа внутреннего контроля – ревизионной комиссии;*
- Устав Ассоциации может предусматривать другую систему управления.*

5. Ответственность Ассоциации и ее членов.

Закон не устанавливает разграничений ответственности Ассоциации и членов Ассоциации.

Напротив, закон регламентирует, что *ее члены несут субсидиарную ответственность по обязательствам Ассоциации* в размере и порядке, предусмотренных ее учредительными документами.

Таким образом, *учредительные документы (Устав и Учредительный договор) Ассоциации должны содержать правила о размере и порядке привлечения ее членов к субсидиарной ответственности по обязательствам Ассоциации.*

1.4. Создание, государственная регистрация и постановка на учет некоммерческой организации.

1. Создание ННО.

1 этап.

Подбор учредителей и подготовка Устава

Учредители ННО.

Важнейшим моментом в процессе создания ННО является подбор учредителей, которые должны соответствовать требованиям, предъявляемым законом.

Устав ННО должен конкретно регламентировать, какие цели и задачи преследуют инициаторы при его создании.

Внимание!

Целью являются вопросы, для решения которых создается ННО.

Задача отличается от цели тем, что предполагает комплекс средств, механизмов и инструментов, предусмотренных законодательством, обеспечивающих достижение поставленной цели создания ННО.

При этом должны быть описаны сферы деятельности. К примеру, сферы деятельности ОО определены ч. 1 ст. 3 Закона об ОО.

В качестве примера определения уставных целей и задач можно сделать ссылки на нижеследующие нормативно-правовые акты.

1. Согласно п. 4 Указа Президента РУз «О развитии театрального искусства Узбекистана» от 26.03.1998 г. № УП-1980 основными задачами объединения «Узбектеатр» являются:

- ориентация творческих коллективов театров и театров-студий на создание ярких сценических произведений, воспевающих богатый духовный мир нашего народа, его культурное наследие, чувство уважения к национальным и общечеловеческим ценностям, возвеличивающих нашу независимость, а также стимулирование инициативы и устремлений, направленных на пропаганду патриотизма, национально-эстетических принципов;

- глубокое изучение богатого исторического наследия узбекского народного зрелищного искусства (национальный традиционный театр, площадные зрелища, праздники), создание условий для исследований, подготовка учебных пособий;

- социальная защита творческих работников, укрепление материально-технической базы театров, оснащение их современным оборудованием;

- заказы театральным коллективам, режиссерам, драматургам, композиторам, художникам и балетмейстерам произведений на актуальные темы, проведение смотров-конкурсов, фестивалей на республиканском и международном уровнях, организация гастролей в зарубежные страны, проведение научных конференций, симпозиумов и семинаров, учреждение различных премий и призов;

- выявление одаренной молодежи и оказание непосредственной помощи высшим и средним специальным учебным заведениям в подготовке квалифицированных профессиональных кадров;

- пропаганда искусства творческих работников при помощи Телерадиокомпании Узбекистана, фондов «Камолот», «Умид», «Олтин мерос» и других, улучшение их условий жизни, организация обучения и повышения квалификации в нашей стране и за рубежом.

2. Согласно п. 5 Указа Президента РУз «О поддержке Международного фонда Имама аль-Бухари» от 16.11.1998 г. № УП-2110 основные задачи Международного фонда Имама аль-Бухари определены следующие:

Нарушение требований к наименованию является одним из оснований отказа в государственной регистрации ННО (абзацы 5, 8 ч. 1 ст. 25 Закона о ННО).

Кабинет Министров устанавливает некоторые особенности в части, касающейся наименования ОО при его государственной регистрации.

Согласно п. 5 Правил № 132 регистрация уставов международных, республиканских и иных общественных объединений, независимо от их вида, под одним и тем же названием не допускается. В случаях, когда с заявлением о регистрации устава обращаются два или более общественных объединения, имеющие одно и то же название, то *преимущественное право* на регистрацию устава имеет общественное объединение, созданное до введения в действие Закона «Об общественных объединениях в Республике Узбекистан» в соответствии с ранее действовавшим законодательством. При отсутствии таковых в числе претендентов *предпочтение отдается общественному объединению, ранее других подавшему заявление о регистрации устава объединения под этим названием.*

В силу п. 8 Правил № 132 заявление о регистрации устава общественного объединения оставляется без рассмотрения при наличии обстоятельств, указанных в п. 5 настоящих Правил. Решение об оставлении заявления без рассмотрения сообщается заявителям в письменной форме.

Им разъясняется их право после устранения недостатков повторно обратиться с заявлением о регистрации устава общественного объединения без оплаты государственной пошлины. При повторном обращении с заявлением о регистрации устава по истечении трех месяцев после оставления заявления без рассмотрения государственная пошлина за регистрацию взимается на общих основаниях. При устранении причин, послуживших основанием для вынесения решения об оставлении заявления без рассмотрения, заявление рассматривается в порядке и сроки, установленные Законом «Об общественных объединениях в Республике Узбекистан» и настоящими Правилами.

Условия, определяющие целевую правоспособность ННО.

К перечню условий, определяющих целевую правоспособность ННО, относятся:

– *цели и задачи ННО.*

Цели создания ННО общего характера определены ч. 2 ст. 2 Закона о ННО как *общественно полезные.*

К их числу относятся:

– *защита прав и законных интересов физических и юридических лиц, других демократических ценностей;*

– *достижение социальных культурных и образовательных целей;*

– *удовлетворение духовной и иных нематериальных потребностей;*

– *осуществление благотворительной деятельности;*

– *иные общественно полезные цели.*

В отличие от коммерческих организаций, к учредителям ННО законодателем установлены определенные требования.

До момента государственной регистрации ННО учредители именуется законом как *инициаторы* (ч. 3 ст. 15 Закона о ННО).

Требования к физическим лицам – учредителям ННО классифицируются:

– *по возрасту (не моложе):*

общее требование – 18 лет;

для молодежной ННО – 14 лет;

для детской ННО – 10 лет.

– *по гражданству:*

общее требование – иностранные граждане и лица без гражданства наравне с гражданами РУз могут быть учредителями, участниками (членами) ННО, за исключением случаев, установленных законами и международными договорами (ч. 4 ст. 18 Закона о ННО);

членами политических партий не могут быть граждане иностранных государств и лица без гражданства (ч. 4 ст. 4 Закона о ПП);

– устав ОО может предусматривать членство в нем иностранных граждан и лиц без гражданства, кроме политических партий (ч. 1 ст. 9 Закона РУ об ОО);

– член одной ПП не может быть членом другой ПП (ч. 3 ст. 9 Закона об ОО);

– членами религиозной партии могут быть только граждане РУз и только те граждане, которые постоянно проживают на территории РУз (ч. 2 ст. 8 Закона РУз «О свободе совести и религиозных организациях»).

Таким образом, закон в отношении религиозных организаций предусматривает изъятия не только в отношении иностранных граждан и лиц без гражданства, но и граждан РУз, не проживающих постоянно на территории РУз.

– *по статусу, в связи с основной работой.*

К примеру, членами политических партий не могут быть, упомянутые ч. 4 ст. 4 Закона РУз «О политических партиях».

– *по минимальному количеству (чел., организаций):*

для ПП – 20 000 чел.;

для религиозных организаций – 100 чел. (ч. 2 ст. 8 Закона РУз «О свободе совести и религиозных организациях»);

для ОО – 10 чел. (ч. 1 ст. 8 Закона об ОО);

для ассоциации (союза) ННО – две ННО (ч. 2 ст. 15 Закона о ННО)

– *по лицам:*

Законодательство о ННО ограничивает участие юридических лиц в создании ННО.

При этом правило, предусмотренное ч. 4 ст. 9 Закона об ОО, касательно коллективных членов, под которыми подразумеваются трудовые коллективы, объединения граждан, не должно рассматриваться как допускающее участие юридических лиц в создании общественных объединений.

Вопрос: что понимается под понятием объединение граждан (общественное объединение как юридическое лицо или группа физических лиц без образования юридического лица)?

Согласно подп. Г) Правил рассмотрения заявлений о регистрации уставов общественных объединений, действующих на территории РУ, утвержденных ПКМ РУз № 132 от 12 марта 1993 года (далее – Правила № 132) в регистрирующий орган сообщаются сведения:

– для инициаторов – граждан указываются:

фамилия, имя, отчество,

год рождения,

место жительства;

– для общественных объединений:

название объединения,

местонахождение руководящего органа,

дата и место регистрации устава.

Из анализа вышеприведенной нормы законодательства следует, что инициатором создания ОО может быть общественное объединение.

Участие юридических лиц предусмотрено при создании общественных фондов (ч. 1 ст. 10 Закона об ОФ).

Исходя из системного анализа ст. 76 ГК и ст. 13 Закона о ННО собственником учреждения может быть юридическое лицо.

Согласно ч. 2 ст. 7 Закона «О благотворительности» не могут быть учредителями благотворительных организаций, создаваемых в различных организационно-правовых формах ННО, лица, перечисленные ч. 2 ст. 7 данного Закона.

В отличие от коммерческих организаций законодательство предусматривает представление более подробных сведений о членах – учредителях ННО, в частности ОО, что следует из приведенных выше требований Правила № 132. Кроме того, ими предусмотрено также предоставление сведений о членах руководящего органа с указанием фамилии, имени, отчества, выборной должности, года рождения, адреса и телефона.

Следует обратить внимание!

Член руководящего органа одного общественного объединения не может одновременно быть и членом руководящего органа другого общественного объединения.

Устав ННО

Основным правовым документом, регулирующим деятельность ННО, является Устав.

Из содержания указанного правового акта подлежат определению *уставные цели и задачи ННО, как ключевой аспект определяющей его правоспособность как юридического лица.*

В силу ч. 1 ст. 30 Закона о ННО, ч. 1 ст. 5 Закона РУз «О гарантиях деятельности ННО»:

– ННО может осуществлять любой вид деятельности, не запрещенный законом и соответствующий целям, предусмотренным ее учредительными документами;

– ННО *в пределах своих уставных целей* могут осуществлять любой вид деятельности, не запрещенный законодательством.

С понятием уставные цели и задачи неразрывно и тесно связано регулирование вопроса осуществления предпринимательской деятельности, поскольку последняя может осуществляться только *в пределах, соответствующих ее уставным целям* (ст. 31 Закона о ННО, ч. 1 ст. 22 Закона об ОФ).

Норма ч. 1 ст. 17 Закона об ОО дополняет общую норму Закона о ННО конкретизацией того, что *предпринимательская деятельность может осуществляться ОО в целях выполнения уставных задач.*

Общие требования к содержанию Устава определены ст. 17 Закона ННО. Данная норма является:

– *основной* для тех организационно-правовых форм ННО, регулирование которых осуществляется Законом о ННО, в связи с отсутствием специального акта законодательства;

– *общей, подлежащей субсидиарному применению*, т.е. применяется дополнительно к положениям специальных законов. По тем организационно-правовым формам ННО, регулирование которых осуществляется *специальными законами* (Законы об ОО, об ОФ, о ПП, о профсоюзах, о религиозных организациях и др.).

Содержание Устава можно классифицировать по ряду позиций. Следует отметить, что закон не предусматривает такой классификации, она предложена авторами в качестве методологической основы организации правовой работы по подготовке устава ННО.

1. Наименование и условия, определяющие целевую (специальную) правоспособность ННО.

Наименование ННО.

По общему правилу ГК юридическое лицо должно иметь свое наименование, содержащее указание на его организационно-правовую форму.

Для некоммерческих организаций ГК устанавливает специальное правило, в силу которого *наименования некоммерческих организаций должны содержать указание на характер деятельности юридического лица* (ч. 1 ст. 46 ГК РУз).

Понятие «фирменное наименование» не применимо к ННО (ч. 1 ст. 3 Закона РУз «О фирменных наименованиях»). В этой связи закон оперирует понятием «наименование ННО».

Закон о ННО (ч. 1 ст. 25 Закона о ННО) устанавливает требования к наименованию ННО:

– *наименование ННО должно отличаться от наименований других ННО, которые ранее зарегистрированы;*

– *наименование ННО не должно посягать на нравственность, национальные и религиозные чувства граждан.*

взгляда предлагаемая нами методика кажется довольно сложной, предлагается составлять 3 бюджета:

- минимальный бюджет;
- гарантированный бюджет;
- оптимальный бюджет.

Минимальный бюджет является расчетом, основанным на минимальных затратах, без которых ННО просто не выживет. Средства для покрытия минимального бюджета обычно поступают из собственных источников.

Гарантированный бюджет включает расходы, финансирование которых гарантировано с достаточной степенью вероятности. Именно этот тип бюджета рекомендуется представлять руководству для утверждения. Он является основным инструментом финансового управления на будущий год.

Оптимальный бюджет включает все виды деятельности, которые еще не профинансированы, и используется для подготовки предложений по сбору средств.

3.3. Статьи бюджета

Бюджет подразделяется на доходную и расходную части.

В доходной части указываются предполагаемые средства от источников финансирования, при этом целесообразно разделять внешние источники и источники самофинансирования.

Расходная часть бюджета подразделяется на текущие расходы и капитальные вложения.

Традиционный бюджет включает в себя следующие текущие расходы:

- заработная плата сотрудников и социальные отчисления;
- затраты на командировки;
- материальные затраты;
- затраты на информационное обеспечение и связь;
- амортизационные отчисления;
- услуги сторонних организаций;
- другие расходы.

Бюджет иногда называют сметой доходов и расходов, однако термин «бюджет» более соответствует перспективному характеру планирования деятельности в условиях неопределенности доходной части.

Если мы представим части и разделы бюджета в виде таблицы, то увидим сходство его построения с традиционным балансом. Это и есть баланс – баланс доходов и расходов.

4 этап.

Принятие решения о государственной регистрации.

Срок рассмотрения документов регистрирующим органом – 2 мес.

Основания для отказа в государственной регистрации:

- 1) если устав противоречит ст. 3 (цели), 4 (принципы) и 10 (содержание устава) Закона об ОО;
- 2) ранее зарегистрирован устав ОО с тем же названием.

3. Создание общественного фонда.

1 этап.

Принятие решение о создании, которое может быть реализовано двумя способами:

1. По решению учредителей (юридических и физических лиц), которое предусматривает:

- создание общественного фонда;
- утверждение устава общественного фонда;
- назначение членов персонального состава попечительского совета фонда.

Подготовка устава

1) общие положения:

- наименование фонда, включающие слова «общественный фонд»;
- место нахождения (почтовый адрес) фонда;
- цель и задачи фонда;

2) управление фондом:

- структура, полномочия и порядок формирования органов фонда;
- порядок назначения (избрания) и освобождения должностных лиц органов фонда;

3) имущественная основа деятельности фонда:

- источники формирования имущества фонда, права и обязанности фонда, его представительств и филиалов по управлению имуществом;

4) заключительные положения:

- порядок открытия представительств и создания филиалов фонда;
- порядок реорганизации и ликвидации фонда;
- порядок использования имуществом фонда в случае его ликвидации;
- порядок внесения изменений и дополнений в устав.

2. По завещанию

В силу ст. 11 Закона о ОФ при создании фонда по завещанию в завещании должны быть указаны:

- цели и задачи фонда,
- объем передаваемого имущества;
- исполнитель завещания.

Исполнитель завещания:

- назначает членов первоначального состава попечительского совета фонда, если они не указаны письменно в завещании;
- выполняет другие действия, связанные с созданием фонда.

2 этап.

Общее собрание учредителей:

- утверждает устав ОФ;
- назначает членов попечительского совета.

При создании фонда по завещанию решение о создании фонда считается принятым с момента открытия наследства. До указанного момента решение нельзя рассматривать как вступившее в силу.

Завещание может быть изменено, отменено.

3 этап.

Подача документов в регистрирующий орган:

- заявление о регистрации, подписанное учредителями (учредителем) или уполномоченными им лицами (лицом) с указанием их (его) ФИО, года рождения и места жительства (почтового адреса);
 - нотариально заверенная копия завещания (при создании фонда по завещанию);
 - решение учредительного собрания (съезда, конференции) или решения учредителя (если фонд создается одним юридическим лицом), содержащее сведения о его учредителях (учредителе), целях и задачах фонда;
 - устав фонда в двух экземплярах;
 - банковский платежный документ об уплате регистрационного сбора;
 - документ, подтверждающий формирование первоначальных средств фонда.
- принятие решения о государственной регистрации фонда (один месяц)

4 этап.

Постановка на учет негосударственной некоммерческой организации

Законодательство Республики Узбекистан регламентирует различный порядок постановки на учет коммерческих и некоммерческих организаций.

Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан «О кардинальном совершенствовании системы регистрационных процедур для организации предпринимательской деятельности» № 357 от 20.08.2003 г. установлен порядок государственной регистрации субъектов предпринимательства по принципу «в одно окно». Данный порядок предусматривает осуществление всех согласований в рамках только одной инстанции, которая регистрирует коммерческие организации, а также производит постановку их на учет в налоговых и статистических органах.

В отличие от субъектов предпринимательства, *некоммерческие организации, включая ННО*, после государственной регистрации обязаны *самостоятельно* пройти процедуру постановки на учет в налоговых органах и органах статистики.

III. ПЛАНИРОВАНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И СОСТАВЛЕНИЕ БЮДЖЕТА ННО

3.1. Планирование

Стабильность любой организационной структуры определяется, в первую очередь, ее экономической независимостью, наличием достаточных ресурсов для осуществления уставной деятельности, а также эффективных инструментов восстановления и развития финансовых ресурсов.

Пути и методы достижения экономической самостоятельности определяются стратегическим планом развития, частью которого является финансовый план.

Планирование в ННО прежде всего связано с определением источников финансирования, оптимальным использованием имеющихся финансовых ресурсов, организацией и рациональным использованием источников самофинансирования.

Организация источников самофинансирования, то есть деятельности, направленной на получение прибыли, не является нарушением принципа неприбыльности ННО. Отсутствие у ННО специальной направленности на извлечение прибыли не означает запрет на осуществление предпринимательской деятельности, а означает лишь запрет на распределение прибыли в интересах учредителей или работников ННО. *Прибыль, полученная от предпринимательской деятельности ННО, должна служить достижению целей, закрепленных в Уставе ННО, являющихся по своей природе некоммерческими.*

Для обеспечения эффективной деятельности необходимо планировать не только на уровне долгосрочной стратегии ННО, но также и на уровне текущих задач как в целом по комплексу программ, осуществляемых ННО, так и по каждой программе в отдельности.

Логическим продолжением работы по формированию финансового плана является составление бюджета.

3.2. Виды бюджета

Бюджет – это финансовый прогноз источников финансирования и расходов по каждой программе в отдельности и по деятельности ННО в целом. Бюджет рассчитывается на определенный период времени. Несмотря на то, что бюджет по своей сути является прогнозом, он должен основываться на самой надежной информации. Только в этом случае его можно квалифицировать как обоснованный прогноз с наибольшей степенью вероятности.

В существующих условиях во многих негосударственных некоммерческих организациях невозможно с уверенностью определить, какой объем финансирования удастся получить в следующем году. Поэтому, хотя с первого

собственности ННО (100% уставного капитала дочернего предприятия принадлежит ННО), предпочтительнее самостоятельного ведения ННО коммерческой деятельности. В соответствии со ст. 159 Налогового кодекса Республики Узбекистан *налогооблагаемая прибыль юридических лиц уменьшается на сумму отчислений от прибыли предприятий, находящихся в собственности религиозных и общественных объединений (кроме профессиональных союзов, политических партий и движений), благотворительных фондов, направляемых на осуществление уставной деятельности этих объединений и фондов.*

К источникам самофинансирования относятся также **поступления от деятельности по привлечению ресурсов.** К такой деятельности относятся: *проведение кампаний по привлечению благотворителей и добровольцев, включая организацию культурных, спортивных и иных массовых мероприятий, проведение лотерей, аукционов, реализация имущества и пожертвований, поступивших от благотворителей в соответствии с их пожеланиями.*

В силу ч. 2 ст. 80 НК РУз юридические лица – резиденты РУз обязаны в течение 10 дней со дня государственной регистрации представить в налоговый орган заявление о постановке на учет. К заявлению прилагается копия документа, подтверждающего государственную регистрацию юридического лица.

При постановке на учет налогоплательщику присваивается идентификационный номер налогоплательщика – ИНН и учетные данные вносятся в Единый реестр налогоплательщиков РУз (ч. 2 ст. 77, ч. 1 ст. 78 НК РУз).

Документом, подтверждающим постановку налогоплательщика на учет, является свидетельство о присвоении ему ИНН, выданное налоговым органом (ч. 4 ст. 77 НК РУз).

В соответствии с Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 555 от 17 ноября 1994 года, которым утверждено Положение о Едином государственном регистре предприятий и организаций всех форм собственности и хозяйствования (ЕГРПО), *негосударственные некоммерческие организации также должны быть зарегистрированы в органах статистики.*

При включении предприятия, организации в регистр присваиваются код ОКПО и коды, устанавливающие его отраслевую, территориальную принадлежность, подчиненность, форму собственности, организационно-правовую форму, *и в недельный срок после представления материалов выдается свидетельство о включении в ЕГРПО.*

Постановка на учет в органах статистики является обязательной, так как вышеуказанным постановлением установлено, что *открытие расчетного счета вновь созданным хозяйствующим субъектам производится банками при наличии свидетельства органа статистики о включении его в Единый государственный регистр предприятий и организаций.*

1.5. Территориальная юрисдикция ННО. Представительства и филиалы

ГК РУз (ст. 46) определяет местонахождение юридического лица как одно из квалифицирующих его правовое положение признаков.

Указанный признак имеет значение *в целях определения места, по которому находится орган управления юридического лица, правомочный действовать от его имени.*

При этом закон предусматривает возможность осуществлять деятельность вне места нахождения юридического лица.

Для коммерческих организаций территория деятельности в целях осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности не ограничена, поскольку ч. 3 ст. 1 ГК РУз регламентирован принцип свободного перемещения товаров, услуг и финансовых средств.

Для некоммерческих организаций вопрос территориальной юрисдикции поставлен законодателем в качестве одного из условий правового режима осуществления ими своей деятельности по реализации уставных целей и задач. Закон ограничивает и устанавливает пределы территории, на которой ННО может осуществлять свою уставную деятельность.

Вопрос территории деятельности ННО тесно связан в понятием видов ННО, которые закон классифицирует в зависимости от распространения в соответствии с уставной некоммерческой деятельностью на территории страны.

К примеру, в силу ст. 4 Закона РУз об ОФ в Республике Узбекистан создаются и действуют *республиканские и местные фонды*.

К республиканским фондам относятся фонды, деятельность которых в соответствии с их уставами распространяется на территорию Республики Узбекистан или на территорию двух или более областей (Республики Каракалпакстан, города Ташкента).

К местным фондам относятся фонды, деятельность которых в соответствии с их уставами распространяется на территорию района(ов), города(ов), области или Республики Каракалпакстан.

Согласно ст. 6 Закона об ОО:

– к *республиканским* общественным объединениям относятся объединения, деятельность которых в соответствии с уставными задачами распространяется на всю территорию республики;

– к *местным* общественным объединениям относятся *областные, районные, городские, поселковые и кишлачные*;

– к *областным, Ташкентскому городскому* общественным объединениям относятся объединения, деятельность которых в соответствии с уставными задачами распространяется на всю территорию области, а в городе Ташкенте – на всю территорию города;

– к *районным (городским)* общественным объединениям относятся объединения, деятельность которых в соответствии с уставными задачами распространяется на всю территорию района (города);

– к *поселковым, кишлачным* объединениям относятся объединения, деятельность которых в соответствии с уставными задачами распространяется на территорию поселка, кишлака.

Согласно ч. 6 ст. 6 Закона об ОО предусмотрено создание межобластных ОО. Отличие межобластных ОО от республиканских в том, что деятельность межобластного ОО распространяется на две области, а республиканского – на две и более.

Таким образом, имеются отличия в территориальной юрисдикции республиканского ОФ и республиканского ОО.

Для надлежащего функционирования ННО республиканского значения, обеспечивающего достижение уставных целей и задач, в регионах, вне места

Из определения ННО (статья 2 Закона о ННО) как организации, не распределяющей полученные доходы (прибыль) между ее участниками (членами), следует, что доходы ННО, полученные от предпринимательской деятельности, должны использоваться только для уставных целей. Для того чтобы это положение законодательства не препятствовало достижению экономической независимости ННО, необходимо предусмотреть в числе уставных целей задачу развития экономической базы ННО для расширения уставной деятельности. Это даст возможность реинвестировать прибыль в предпринимательскую деятельность ННО, не нарушая законодательства.

Доходы от предпринимательской деятельности подразделяются на активные и пассивные.

Активные доходы – это доходы от реализации товаров (работ, услуг).

К *пассивным доходам* относятся доходы от внереализационных операций, финансовой и инвестиционной деятельности.

ННО, являясь собственником имущества, вправе распоряжаться им по своему усмотрению, в том числе реализовать или сдать его в аренду. ННО вправе разместить принадлежащие ей свободные средства в акциях, облигациях и иных ценных бумагах, дивиденды и проценты по которым поступают в собственность некоммерческой организации.

Законодательством не предусмотрено ограничений деятельности по финансовым инвестициям ННО. Однако, с нашей точки зрения, имело бы смысл установить определенные пропорции между расходами на уставную деятельность и инвестиционную, а также между долгосрочными и краткосрочными инвестициями с тем, чтобы не ущемлять финансовые возможности осуществления текущих программ основной уставной деятельности. Кроме того, существует еще один аспект, требующий осторожности при осуществлении долгосрочных инвестиций. Он касается ответственности учредителей (участников) по обязательствам предприятия (организации), в которое вложены средства. Может ли некоммерческая организация рисковать средствами, предназначенными для выполнения миссии, определенной уставом? С нашей точки зрения, ответ на этот вопрос отрицательный. В некоторых странах существуют определенные ограничения на инвестиционную деятельность. Например, законодательство Испании запрещает ННО в форме Фонда приобретать акции компаний, в результате владения которыми может возникнуть ответственность за долги этих компаний. Поэтому, несмотря на отсутствие ограничений в законодательстве Узбекистана, долгосрочные финансовые вложения, связанные с предпринимательским риском, для ННО нежелательны.

Сказанное выше не относится к инвестированию средств в дочерние предприятия, создаваемые с целью извлечения доходов, направляемых на осуществление уставных задач ННО. Создание дочерних предприятий является мощным средством обеспечения экономической независимости ННО, и поэтому в данном случае предпринимательский риск оправдан. С точки зрения оптимизации налогообложения, создание дочернего предприятия, находящегося в

и общественно-политических реформах, обеспечении защиты демократических ценностей, прав, свобод и законных интересов человека;

- осуществление контроля (мониторинга) за целевым и эффективным использованием средств Фонда, финансируемых им проектов и программ, в том числе направленных на укрепление финансовой самостоятельности и устойчивости ННО и других институтов гражданского общества;

- содействие углублению сотрудничества ННО с органами государственной власти на местах в реализации приоритетных, других социально и общественно значимых программ и проектов, процессам усиления роли ННО и других институтов гражданского общества в демократизации общественной жизни;

- разработку рекомендаций по совершенствованию нормативно-правовой базы, экономических и правовых гарантий, обеспечивающих свободное и независимое развитие ННО и других институтов гражданского общества.

Парламентская комиссия выполняет также функции Попечительского совета Фонда.

Налоговые льготы как косвенное субсидирование государства

Являясь формой косвенных субсидий со стороны государства, налоговые льготы направлены на поддержку общественно полезных негосударственных некоммерческих организаций, занятых в приоритетных сферах.

В соответствии с налоговым законодательством льготы по налогам и другим обязательным платежам могут предоставляться с условием направления высвобожденных средств на определенные цели (целевые налоговые льготы) или без таких условий, на постоянной основе или на определенный период времени.

Разновидности налоговых льгот, предоставляемых ННО законодательством, условия их использования и порядок отражения в бухгалтерском учете подробно будут рассмотрены в соответствующих разделах пособия.

2.5. Источники самофинансирования

Источники самофинансирования по своей природе, как правило, являются доходами от предпринимательской деятельности, которые, при отсутствии адресных льгот, подлежат налогообложению в общеустановленном порядке.

Законодательство наделяет некоммерческие организации правом ведения предпринимательской деятельности. Однако здесь есть принципиальные положения, которые необходимо учитывать. Согласно статье 31 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях» ННО может заниматься предпринимательской деятельностью *в пределах, соответствующих ее уставным целям*. Поэтому, с нашей точки зрения, в уставе должны быть обозначены предполагаемые виды предпринимательской деятельности, и цели занятия предпринимательской деятельностью должны быть увязаны с основными целями и задачами ННО.

нахождения руководящего органа (исполнительного органа), возникает необходимость создания обособленных подразделений ННО.

Закон об ННО (ст. 9) разделяет два вида обособленных подразделений ННО:

- филиалы;
- представительства.

Правовое регулирование их деятельности – отдельный аспект законодательства РУз об ННО.

Представительством негосударственной некоммерческой организации является обособленное подразделение, расположенное вне места ее нахождения, которое представляет интересы негосударственной некоммерческой организации и осуществляет их защиту.

Филиалом негосударственной некоммерческой организации является обособленное подразделение, расположенное вне места ее нахождения, осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства. (ст. 9 Закона о ННО)

Данные определения следует рассматривать в совокупности со ст. 47 ГК РУз, определяющей понятие филиалов и представительств юридического лица, в силу которого они **не являются юридическими лицами**. При этом данная норма допускает, что изъятия из этого правила могут быть установлены законом.

Такое изъятие предусмотрено ч. 4 ст. 21 Закона о ННО, регламентирующей, что **представительства и филиалы международных и иностранных негосударственных некоммерческих организаций являются юридическими лицами**.

При этом исходя из системного анализа норм ч. 3 ст. 9 Закона о ННО в совокупности с ч. 3, 4 ст. 22 этого же закона следует, **что филиалы и представительства национальных ННО могут создаваться как со статусом юридического лица, так и без такового**. В первом случае регистрирующий орган осуществляет их **государственную регистрацию**, а втором – **постановку на учет (учетную регистрацию)**.

В силу ст. 5 Закона РУз об **ОФ общественный фонд** может открывать представительства и создавать филиалы *на территории Республики Узбекистан и в других государствах*.

Представительством фонда является его обособленное подразделение, расположенное вне места нахождения фонда, которое *представляет интересы фонда и осуществляет их защиту*.

Филиалом фонда является его обособленное подразделение, расположенное вне места нахождения фонда и *осуществляющее все его функции или часть их, в том числе функции представительства*.

Представительства и филиалы фонда действуют от его имени и ответственны перед ним за выполнение уставных целей и задач.

Представительства и филиалы фонда, действующие на территории Республики Узбекистан, не являются юридическими лицами, за исключением представительств и филиалов иностранных фондов, действующих на территории Республики Узбекистан, которые должны иметь статус юридического лица в силу части второй статьи 6 Закона об ОФ.

Фонд наделяет представительства и филиалы имуществом. Имущество представительства и филиала учитывается на отдельном балансе и на балансе фонда.

Представительства и филиалы фонда действуют на основании положения, утвержденного правлением фонда.

Разница между филиалом и представительством состоит в том, что объем прав филиала шире, поскольку он может осуществлять все функции ННО, чего лишено представительство.

Закон о ННО (ст. 22) определяет некоторые **особенности регистрации филиала (представительства) ННО**, производимой соответствующими органами юстиции:

– для государственной регистрации на основании документов, представленных представительством и филиалом, заверенных центральным руководящим органом ННО, а также нотариально заверенной копии свидетельства о государственной регистрации негосударственной некоммерческой организации (устава ННО);

– для учетной регистрации на основании документов, представленных и заверенных центральным руководящим органом ННО, а также нотариально заверенной копии свидетельства о государственной регистрации негосударственной некоммерческой организации.

В соответствии с п. 2 Правил рассмотрения заявлений о регистрации уставов общественных объединений, действующих на территории РУз, утвержденных ПКМ РУз № 132 от 12.03.1993 г., к заявлению о регистрации уставов (положений) структурных подразделений (отделений, филиалов) общественных объединений прилагаются копии:

– устава (положения) и свидетельства о регистрации головного общественного объединения, заверенные нотариально,

– учредительные документы, заверенные центральным руководящим органом общественного объединения.

Под последним в контексте статуса филиала и представительства следует рассматривать положение о филиале (представительстве) и доверенность, выданную руководителю филиала (представительства).

Согласно ст. 14 Закона РУз об ОФ:

– для государственной регистрации представительств и филиалов иностранных фондов в регистрирующий орган представляются:

– заявление уполномоченного органа фонда о регистрации;

– положение о представительстве или филиале фонда, заверенное уполномоченным органом фонда;

Состав Парламентской комиссии формируется из числа депутатов Законодательной палаты, членов Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан, представителей соответствующих структур министерств юстиции и финансов Республики Узбекистан, республиканских ННО и других институтов гражданского общества.

Основными задачами Фонда, определенными вышеназванным Постановлением, являются:

- аккумулирование средств, получаемых из Государственного бюджета Республики Узбекистан, иных, не запрещенных законодательством, источников, организация их использования на реализацию программ, направленных на стимулирование развития и поддержку деятельности независимых ННО и других институтов гражданского общества, их активного участия в решении актуальных социальных, экономических, гуманитарных проблем;

- содействие в реализации программ и проектов, связанных с укреплением материально-технической базы ННО, оказанием им правовой, консультативной, организационной, технической и иной помощи, расширением их контактов с зарубежными партнерами (проведение совместных конференций, семинаров, «круглых столов», тренингов, реализация совместных проектов и др.) по вопросам развития деятельности ННО, других институтов гражданского общества, их участия в процессах демократического обновления и модернизации страны.

Фонд осуществляет свою деятельность на основе принципов гласности, прозрачности и открытости. Ежегодно публикует в средствах массовой информации отчет о своей деятельности, распределении и реализации средств, выделенных ННО и другим институтам гражданского общества.

Организация эффективного распределения средств Фонда на поддержку негосударственных некоммерческих организаций, разработка на основе глубокого изучения предложений ННО, других институтов гражданского общества программ финансирования перспективных, социально и общественно значимых программ и проектов, направленных на решение конкретных социально-экономических вопросов регионов, дальнейшее повышение социальной активности граждан, являются основными задачами Парламентской комиссии. Последней утверждается Порядок распределения средств Фонда.

Средства Фонда выделяются непосредственно ННО и другим институтам гражданского общества в виде субсидий, грантов, социального заказа на основе их заявок и в соответствии с решениями Парламентской комиссии.

В процессе исполнения установленных задач Парламентской комиссией обеспечиваются:

- гласность и открытость;
- привлечение широкой общественности к обсуждению вопросов развития и повышения эффективности деятельности ННО и других институтов гражданского общества, их активного участия в проводимых социально-экономических

Государственные субсидии. Прямые государственные субсидии (см. раздел «Основные понятия, используемые в пособии») предоставляются ННО для решения особо важных общенациональных задач.

Следует обратить внимание!

В Законе «О негосударственных некоммерческих организациях» ничего не говорится о формировании уставного капитала ННО. Однако на основании того, что в законодательстве не содержится прямого запрета на формирование ННО уставного капитала, некоторые ННО все же его формируют. Нужно иметь в виду, что это приводит к проблемам в бухгалтерском учете, о которых подробнее см. в разделе «Особенности бухгалтерского учета в ННО» настоящего пособия.

2.4. Принципы и механизмы государственного финансирования деятельности ННО

Новые механизмы государственного финансирования деятельности ННО.

В целях содействия дальнейшему развитию и активному участию в реализации в стране демократических преобразований и либерализации общества независимых негосударственных некоммерческих организаций и институтов гражданского общества, создания независимой системы и объективных условий для формирования источников их финансирования принято совместное Постановление Кенгаша Законодательной палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан и Кенгаша Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан № 842-I/513-I от 03.07.2008 г. «О мерах по усилению поддержки негосударственных некоммерческих организаций, других институтов гражданского общества». Им задействованы новые механизмы государственного финансирования различных форм участия ННО в реализации перспективных, социально и общественно значимых программ и проектов, направленных на решение конкретных социально-экономических вопросов регионов.

Постановлением принято предложение Комитета по демократическим институтам, негосударственным организациям и органам самоуправления граждан Законодательной палаты о создании при Олий Мажлисе Республики Узбекистан Общественного фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества (далее – Фонд), а также Парламентской комиссии по управлению средствами Фонда (далее – Парламентская комиссия).

Источниками формирования средств фонда являются средства Государственного бюджета Республики Узбекистан, добровольные спонсорские взносы юридических и физических лиц (как резидентов, так и нерезидентов Республики Узбекистан), гранты и безвозмездно передаваемые средства международных организаций и финансовых институтов, иные средства, не запрещенные законодательством.

- доверенность на управление имуществом представительства или филиала, выданная уполномоченным органом фонда;
 - свидетельство о регистрации, фонда и текст устава либо заменяющие их документы, легализованные в установленном порядке и переведенные на государственный язык;
 - банковский платежный документ об оплате государственной пошлины.
- Для принятия на учет представительств и филиалов республиканских и местных фондов в регистрирующий орган представляются:
- решение правления фонда об открытии представительства или создании филиала фонда;
 - положение о представительстве или филиале фонда, утвержденное правлением фонда;
 - доверенность на управление имуществом представительства или филиала, выданная правлением фонда;
 - копии устава фонда и свидетельства о государственной регистрации фонда.

II. ИСТОЧНИКИ И МЕХАНИЗМЫ ФИНАНСИРОВАНИЯ ННО

2.1. Имущество ННО и источники его формирования

В соответствии с законодательством в собственности негосударственных некоммерческих организаций могут быть здания, земельные участки, транспорт, сооружения, оборудование, денежные средства, ценные бумаги и другое имущество, а также информационные ресурсы и иные результаты интеллектуальной деятельности.

ННО вправе совершать в отношении находящегося у нее имущества любые сделки, не противоречащие законодательству и уставу организации. При этом организация отвечает по своим обязательствам имуществом, на которое в установленном законом порядке может быть обращено взыскание.

Источники финансирования негосударственных некоммерческих организаций перечислены в ст. 29 (Источники формирования имущества негосударственной некоммерческой организации) Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях».

Нам представляется, что термин «формирование имущества» означает скорее использование средств в накопительных целях, чем в их расходовании на решение уставных задач. Однако в ряде случаев ННО нуждается в финансировании деятельности, которое не приводит к формированию имущества (например, финансирование семинаров, конференций, и т.д.). Поэтому мы будем оперировать понятием «источники финансирования», часть которых может направляться на формирование имущества.

В статье 29 перечислены следующие источники:

- вступительные и членские взносы, если они предусмотрены уставом;
- единовременные и регулярные поступления от учредителей, участников (членов);
- добровольные имущественные взносы и пожертвования;
- доходы (прибыль), полученные от предпринимательской деятельности, используемые только для выполнения уставных целей;
- другие поступления, не запрещенные законодательными актами.

Более развернутый перечень источников финансирования представлен в ст. 10 (Источники формирования имущества благотворительной организации) Закона Республики Узбекистан «О благотворительности».

Источниками формирования имущества благотворительной организации могут быть:

- взносы учредителей благотворительной организации, а для благотворительных организаций, основанных на членстве, – членские взносы;
- благотворительные пожертвования юридических и физических лиц в денежной и (или) иной имущественной форме;
- доходы от акций и других ценных бумаг;

Согласно ст. 29 Закона о ННО членские и вступительные взносы признаются в качестве источников формирования имущества ННО, «если они предусмотрены уставом», что обуславливает необходимость наличия соответствующих положений о членских и вступительных взносах в уставе. При этом, как правило, уставом предусматриваются также сроки, размеры и порядок внесения членских взносов. Возникает возможность дифференцированного подхода к определению размеров, сроков и порядка внесения взносов для каждого члена организации. Более того, в уставе может и не регламентироваться порядок внесения вступительных и членских взносов. В этом случае вопрос решается исполнительным органом ННО или путем принятия соответствующих резолюций на общем собрании членов ННО.

Уставом, исполнительным органом или общим собранием членов ННО может быть предусмотрено внесение членских взносов как финансовыми средствами, так и имуществом в натуральном выражении.

Имущество, переданное в качестве взноса, принадлежит ННО, т.е. члены ННО утрачивают право собственности на имущество, переданное в качестве членских и вступительных взносов.

Целевые взносы учредителей. Принимая решение о создании ННО, а также в ходе деятельности организации, учредители имеют право передать ей право собственности на имущество, необходимое для осуществления конкретных уставных целей и программ. При этом в договоре о передаче имущества оговариваются цели, на которые оно передается, и ответственность ННО за использование имущества не по назначению.

Добровольные пожертвования юридических и физических лиц. Понятие «пожертвование» определено статьей 511 ГК Республики Узбекистан (см. раздел «Основные понятия, используемые в пособии»).

Источники пожертвований не ограничены, то есть пожертвования могут быть приняты от любых юридических и физических лиц. Одаряемый вправе также отказаться от пожертвования. При пожертвовании возможно указание жертвователя о целях и порядке использования передаваемого в распоряжение ННО имущества, но пожертвования могут быть осуществлены и на общие уставные цели.

Гранты. Гранты (см. раздел «Основные понятия, используемые в пособии») предоставляются на осуществление конкретных программ, направленных на достижение общественно полезных целей. Для средств, поступающих от иностранных благотворительных организаций, в соответствии с договором гранта установлен особый порядок передачи. Условия предоставления гранта определяются грантодателем с обязательным предоставлением грантодателю отчета о целевом использовании гранта.

Применительно к средствам, выделяемым государством для ННО, термин «грант» используется в тех случаях, когда средства выделяются на решение определенной задачи и используются строго по целевому назначению.

Эту классификацию удобно представить следующей схемой:



Из приведенной схемы мы видим, что источники самофинансирования, как и внешние источники, направлены на решение уставных задач ННО.

Отметим некоторые особенности формирования имущества, в т.ч. денежных средств некоммерческих организаций по отдельным видам источников.

2.3. Внешние источники финансирования

Членские и вступительные взносы присутствуют как источник формирования имущества в таких организационно-правовых формах, которые предусматривают членство, а именно: в общественных объединениях, религиозных организациях, партиях, ассоциациях, союзах.

– доходы от разрешенной законом предпринимательской деятельности, в том числе поступления от учрежденных благотворительной организацией коммерческих структур;

– средства, поступающие от проведения кампаний по привлечению благотворителей и добровольцев, включая организацию развлекательных, культурных, спортивных и иных массовых мероприятий, проводимых с целью сбора благотворительных пожертвований;

– доходы, полученные от проведения лотерей и аукционов в установленном законодательством порядке;

– средства Государственного бюджета Республики Узбекистан и государственных целевых фондов;

– иные поступления, не запрещенные законодательством.

Содержащиеся в вышеприведенных статьях законодательных актов перечни не носят исчерпывающего характера и являются открытыми, так как содержат отсылочную норму: «*другие (иные) поступления, не запрещенные законодательными актами (законодательством)*».

Следует обратить внимание!

В соответствии с частью третьей ст.9 Закона Республики Узбекистан «О благотворительности»:

Благотворительная организация вправе использовать на содержание (включая все расходы, связанные с деятельностью) организации не более 20 процентов финансовых средств, расходуемых этой организацией за финансовый год. Данное ограничение не распространяется на оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительных программ.*

Благотворительная организация может оплачивать расходы добровольцев, связанные с их деятельностью в этой организации (командировочные, транспортные и другие расходы).

Поступившие на счет благотворительной организации средства Государственного бюджета Республики Узбекистан и государственных целевых фондов используются только на благотворительные цели, указанные при их выделении.

Благотворительные пожертвования, переданные благотворительным организациям, используются только в благотворительных целях и не могут быть использованы для их содержания.

Имущество благотворительной организации не может быть продано или передано учредителям или членам этой организации на более выгодных, чем для других лиц, условиях.

*На финансирование благотворительных программ (включая расходы на оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительных программ, и другие расходы, связанные с реализацией благотворительных программ), должно быть использовано не менее 80 процентов доходов, поступивших за финансовый год, доходов от разрешенной законом предпринимательской деятельности, в том числе поступлений от учрежденных благотворительной организацией коммерческих структур.

При реализации благотворительных программ поступившие средства используются в сроки, установленные этими программами.

Особо подчеркнем, что «благотворительная организация» и «организация, осуществляющая благотворительную деятельность» – это совершенно разные понятия.

Осуществлять благотворительность (благотворительную деятельность) могут любые юридические лица добровольно и беспрепятственно. При этом *благотворители вправе определять цели и порядок использования своих благотворительных пожертвований* (ст. 5 Закона РУз «О благотворительности»).

Благотворительная организация – негосударственная некоммерческая организация, созданная для осуществления благотворительной деятельности в интересах общества, отдельных категорий юридических и физических лиц. Благотворительные организации могут создаваться в форме общественного объединения, общественного фонда, а также в иной форме, предусмотренной законодательными актами. В уставе благотворительной организации указывается, что она зарегистрирована специально для реализации благотворительных целей.

Все вышеуказанные ограничения распространяются только на благотворительные организации. По прочим организациям, осуществляющим благотворительную деятельность, законодательных ограничений в использовании средств не установлено.

Таким образом, все вопросы, связанные с формированием сметы доходов и расходов ННО, не являющегося благотворительной организацией, но осуществляющей благотворительную деятельность, решаются самостоятельно по согласованию с благотворителями – физическими и юридическими лицами, перечислившими средства на благотворительные цели.

В соответствии со ст. 14 Закона РУз «О благотворительности» государство может оказывать поддержку благотворительности в следующих формах:

- государственное финансирование на конкурсной основе благотворительных программ, разрабатываемых благотворительными организациями;
- передача государственного имущества в собственность благотворительных организаций на бесплатной или льготной основе в порядке, предусмотренном законодательством;
- предоставление льгот по оплате аренды зданий, помещений и другого имущества, находящегося в государственной собственности;

- содействие в укреплении материально-технической базы благотворительных организаций;
- поощрение благотворителей, добровольцев и благотворительных организаций.

Государство может оказывать поддержку благотворительности и в иных формах в соответствии с законодательством.

К примеру, через благоприятную налоговую среду для потенциальных доноров.

2.2. Классификация источников финансирования ННО

Источники финансирования ННО классифицируются по различным признакам:

- по форме (денежные средства, иное имущество, труд волонтеров);
- по периодичности поступления (регулярные, единовременные);
- по предназначению (целевые, нецелевые);
- по способу привлечения ресурсов (внешние, самофинансирование).

Классификация по способу привлечения средств имеет первостепенное значение как для планирования деятельности ННО, так и для применения налогового законодательства.

Бюджет служит основой для составления смет расходов. Сметы составляются для каждой программы в отдельности и для ННО в целом. После того, как составлена годовая смета, ее разбивают на месячные сметы в соответствии с графиком работ по программам.

Затем один экземпляр сметы расходов передается менеджеру программы, другой остается в бухгалтерии. Менеджер программы является ответственным за соблюдение сметы. Желательно построить систему внутреннего документооборота таким образом, чтобы отчеты о выполнении сметы сдавались в бухгалтерию ежемесячно, это позволит своевременно принять меры в случае значительных расхождений между фактическими и прогнозными показателями: либо скорректировать бюджет, либо внести изменения в методы выполнения программы.

Контроль сохранности активов заключается в организации системы визирования документов таким образом, чтобы исключить возможность злоупотреблений; разделении обязанностей хранения, учета и распоряжения материальными ценностями; обеспечении технических условий сохранности активов, проведением инвентаризаций в соответствии с НСБУ № 19.

Составляющими **учетного контроля** являются:

- контроль правильности отражения операций во времени;
- своевременная и полная регистрация операций;
- контроль правильности отражения операций проводками на счетах бухгалтерского учета.

Несмотря на указанную выше эффективность аудита, ННО (кроме тех, которые законом проводить ежегодный аудит) в основном предусматривают в уставе контроль финансово-хозяйственной деятельности со стороны избранной в установленном порядке Ревизионной комиссии, которая подотчетна в своей деятельности высшему органу управления ННО.

4.3. Ответственность ННО и ее должностных лиц за нарушение законодательства

Ответственность за нарушение законодательства о негосударственных некоммерческих организациях, а также совершение действий, противоречащих ее уставным целям

В случае нарушения негосударственной некоммерческой организацией законодательства о негосударственных некоммерческих организациях, а также совершения действий, противоречащих ее уставным целям, органы прокуратуры или органы юстиции вносят в руководящие органы данной негосударственной некоммерческой организации представление об указанных нарушениях и устанавливают срок для их устранения. Если в установленный срок эти нарушения не устраняются, деятельность негосударственной некоммерческой организации приостанавливается на срок до шести месяцев решением суда на

БЮДЖЕТ

| РАСХОДНАЯ ЧАСТЬ | ДОХОДНАЯ ЧАСТЬ |
|----------------------|----------------------------------|
| Капитальные вложения | Источники самофинансирования |
| Текущие затраты | Внешние источники финансирования |

3.4. Стадии составления бюджета

Составление годового бюджета начинается за три-четыре месяца до начала финансового года, к началу года он должен быть утвержден.

Процесс составления бюджета включает три основные стадии:

- анализ результатов прошлого года;
- анализ выполнения бюджета текущего года;
- планирование на следующий бюджетный год.

Анализ результатов прошлого года заключается в определении областей, в которых фактические показатели деятельности ННО были выше или ниже ожидаемых.

Если цифры бюджета прошлого года вполне реальны, так как год завершен, то за текущий год имеется неполная информация – только за 8 или 9 месяцев (иначе новый бюджет не будет готов к началу года). Поэтому, чтобы показатели текущего года были сопоставимы с соответствующими показателями прошлого года и давали полезную информацию для составления бюджета на следующий год, необходимо их экстраполировать на весь год с учетом сезонности. Таким образом, бюджет текущего года, как и проектируемый бюджет будущего года, является прогнозным.

Первые две стадии позволяют с достаточной степенью вероятности определить основные источники финансирования и связанные с ними затраты, а также определить сильные и слабые стороны различных методов сбора средств, которые уже были опробованы.

Например, если при сравнении результатов прошлого года с данными по текущему году выявилось снижение каких-либо источников финансирования или увеличение затрат на их получение и анализ указанных изменений показал необратимость этого процесса в будущем, в доходную часть бюджета на следующий год указанные источники включаются в меньшем объеме или не включаются вообще. Что касается затрат на получение источников, если не просматриваются реальные возможности их снижения, необходимо рассмотреть альтернативные источники финансирования, не требующие столь высоких затрат.

Тендерный анализ, т.е. анализ за несколько предшествующих лет, позволит выявить факторы, носящие случайный характер, присутствие которых не ожидается в предстоящем году, и соответственно скорректировать прогноз.

Завершающей стадией является составление бюджета на следующий год. Для того чтобы составить его как можно точнее, необходимо принять во внимание следующее:

- план финансирования, указывающий размер требуемых средств;
- информацию по прошлому году, полученную на первой стадии;
- информацию по текущему году, полученную на второй стадии;
- тенденции изменения условий финансирования и расходования средств, определенные посредством сопоставления данных прошлого и текущего года, а также тендерным анализом за несколько предшествующих лет;
- любые новые факторы, которые могли бы оказать влияние на выполнение плана следующего года. Например, ожидаемые изменения в законодательстве, возможность использования нового источника, выигрыш конкурса на получение гранта – все это может существенно изменить структуру финансирования деятельности ННО, размер и состав расходов, что, естественно, должно быть учтено в проекте бюджета на предстоящий год;
- любые новые инициативы, которые могут быть реализованы в предстоящем году;
- ожидаемые затраты – постоянные и переменные. Определение затрат – обычно более легкая часть составления бюджета, чем поиск источников финансирования.

На данной стадии составления бюджета мы имеем информацию о предполагаемых источниках финансирования на будущий год, о проектируемых программах и расходах, связанных с реализацией программ. Теперь можно приступить к основной задаче составления бюджета – соотнести источники финансирования и расходы по программам и привести их в соответствие друг другу таким образом, чтобы получить *бездефицитный бюджет*.

3.5. Условный пример составления бюджета

Рассмотрим условный пример составления бюджета на предстоящий год.

Допустим, на предстоящий год определены три источника финансирования: членские взносы, поступления по гранту на создание методического пособия по теме, соответствующей уставным задачам ННО, и доходы от дочернего предприятия; обозначим их соответственно **И1**, **И2** и **И3**.

Намечено выполнение в предстоящем году трех программ: проведение серии семинаров, создание методического пособия и программа, связанная с решением одной из уставных задач ННО, обозначим их соответственно **ПР-1**, **ПР-2** и **ПР-3**. На основании анализа расходов предыдущих лет и текущего года определены предстоящие расходы по каждой из программ.

Кроме того, существует ряд расходов, которые нельзя отнести непосредственно на какую-либо программу деятельности. Например, расходы на зарплату персонала, осуществляющего управление ННО в целом (руководитель, бухгалтерия), на зарплату работников склада, обслуживающего персонала

щается в суд с иском о применении штрафа в отношении налогоплательщика.

Внимание!

Несоблюдение должностными лицами органов государственной налоговой службы положений настоящей главы может явиться основанием для отмены решения органа государственной налоговой службы вышестоящим органом государственной налоговой службы или для признания судом этого решения недействительным (ст. 104 НК).

Рассмотрение дел об административных правонарушениях, выявленных в ходе налоговой проверки, и применение мер административного взыскания производятся в соответствии с Кодексом Республики Узбекистан об административной ответственности.

Решения органов государственной налоговой службы, действия или бездействия их должностных лиц могут быть обжалованы налогоплательщиком в вышестоящий орган (к вышестоящему должностному лицу) государственной налоговой службы или в суд.

Порядок обжалования, сроки подачи жалобы в вышестоящий налоговый орган и рассмотрения жалобы регламентируются ст. 123–125 НК.

Внимание!

Подача жалобы в вышестоящий орган государственной налоговой службы не исключает права на подачу аналогичной жалобы в суд.

Подача жалобы в суд приостанавливает исполнение обжалуемого решения или действия, в том числе взыскание доначисленных налогов и других обязательных платежей, а также применение финансовых санкций, до вступления в законную силу решения суда.

О подаче жалобы в суд налогоплательщик обязан известить орган государственной налоговой службы с приложением соответствующих подтверждающих документов.

4.2 Внутренний контроль

Основными целями внутреннего контроля для ННО являются обеспечение приемлемого уровня полноты и точности информации, сохранение активов и целевое использование средств. От того, насколько эффективно построена система внутреннего контроля, зависит эффективность деятельности ННО в целом.

Основными элементами системы внутреннего контроля являются:

- бюджетный контроль;
- контроль сохранности активов;
- контроль учета.

Бюджетный контроль – это контроль за целевым и рациональным использованием средств ННО. Он осуществляется сопоставлением фактических расходов с расходами, предусмотренными бюджетом.

В случае устранения налоговых правонарушений и уплаты начисленных сумм налогов, других обязательных платежей и пени в срок, установленный частью первой настоящей статьи, решение органа государственной налоговой службы в части применения к налогоплательщику штрафа считается отмененным. Данная норма не распространяется на случаи сокрытия (занижения) выручки от реализации товаров (работ, услуг) и хранения неоприходованных товаров, нарушения порядка применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью, а также занятия деятельностью без лицензии.

При неустранении налогового правонарушения и неуплате начисленных сумм налогов, других обязательных платежей и пени в срок, установленный частью первой настоящей статьи, орган государственной налоговой службы принимает меры по принудительному взысканию налогов, других обязательных платежей и пени в соответствии со статьями 62–65 НК, а также обращается в суд с иском о применении штрафа в отношении налогоплательщика.

Если решение органа государственной налоговой службы предусматривает применение в отношении налогоплательщика штрафа за совершение налоговых правонарушений, не приведших к недопоступлениям в бюджет и государственные целевые фонды налогов и других обязательных платежей, налогоплательщик обязан в срок, не превышающий пяти рабочих дней со дня получения копии решения, представить (направить) в орган государственной налоговой службы письменное уведомление о признании вины в данных правонарушениях и добровольной уплате штрафа или об отказе в этом.

При признании вины в совершенном налоговом правонарушении налогоплательщик вправе в срок, установленный частью четвертой настоящей статьи, обратиться в орган государственной налоговой службы с заявлением о предоставлении срока, необходимого для добровольной уплаты штрафа (с указанием конкретного срока). Руководитель или заместитель руководителя органа государственной налоговой службы, принявшего решение о применении штрафа, не позднее двух рабочих дней со дня получения заявления принимает решение о предоставлении срока, запрашиваемого налогоплательщиком. Срок не должен превышать тридцати дней, а в случае, предусмотренном частью третьей статьи 54 настоящего Кодекса, – шести месяцев со дня принятия решения о предоставлении срока для добровольной уплаты штрафа. Если этими способами копию решения вручить налогоплательщику невозможно, она отправляется по почте заказным письмом и считается врученной по истечении трех дней после отправки.

В случае непредставления налогоплательщиком письменного уведомления о признании вины в совершенных налоговых правонарушениях и о добровольной уплате штрафа или об отказе в этом, либо представления письменного уведомления об отказе в соответствии с частью четвертой ст.104 НК, а также в случае неуплаты штрафа в течение срока, предоставленного в соответствии с частью пятой вышеуказанной статьи, орган государственной налоговой службы обра-

(вахтер, уборщица), расходы на транспорт и связь, аренда офиса, амортизация офисного оборудования и так далее. Эти расходы по своему экономическому содержанию являются административно-хозяйственными и не зависят от того, какие программы выполняются и выполняются ли вообще. Эти расходы учитываются при составлении бюджета одним из следующих способов:

1) административно-хозяйственные расходы распределяются по программам любым удобным для ННО образом (методика распределения должна быть зафиксирована в учетной политике). Этот метод удобен при небольшом количестве выполняемых программ;

2) в случае, когда одновременно осуществляется много программ, удобнее учитывать административно-хозяйственные расходы отдельно, объединив их под кодом специальной программы, назвав ее, например, «Программа по управлению ННО».

В любом случае, принятый способ учета административно-хозяйственных расходов должен быть отражен в учетной политике.

Допустим, учетной политикой предусмотрен второй вариант.

Данные по доходам, планируемыми к получению от источников финансирования, и по прогнозируемым расходам удобно представить в табличном виде.

1. Первоначальный бюджет на предстоящий финансовый год

| Статьи бюджета | Доходы | Расходы | | |
|--|--------|---------|-------------|------------|
| | | Всего | В том числе | |
| | | | Постоянные | Переменные |
| | у.е. | у.е. | у.е. | у.е. |
| Остаток неиспользованных средств на начало года | 100 | | | |
| Предполагаемые источники финансирования: | | | | |
| И1 (членские взносы) | 500 | | | |
| И2 (грант) | 3 000 | | | |
| И3 (поступления от ДП) | 1 500 | | | |
| ВСЕГО ДОХОДЫ | 5 100 | | | |
| ПР-1 (Расходы на проведение семинаров) | | 1 000 | 200 | 800 |
| ПР-2 (Расходы на разработку методического пособия) | | 3 000 | 1 500 | 1 500 |
| ПР-3 (Расходы на решение уставных задач) | | 2 000 | 300 | 1 700 |
| Административно-управленческие и общехозяйственные расходы | | 300 | 200 | 100 |
| ВСЕГО РАСХОДЫ | | 6 300 | 2 200 | 4 100 |
| ДЕФИЦИТ БЮДЖЕТА | | 1 200 | | |
| ИЗЛИШКИ | | - | | |

Из таблицы видно, что предполагаемые источники финансирования не покрывают затрат по проектируемой на предстоящий год деятельности. Дефицит бюджета составляет 1200 у.е.

Основная задача составления бюджета – привести в соответствие расходы и доходы таким образом, чтобы обеспечить бездефицитный бюджет.

Оптимизация бюджета достигается либо снижением затрат, либо увеличением источников финансирования, а как правило – комбинированием указанных двух направлений.

Снижение затрат

Анализируются заложенные в бюджет расходы с целью выявления возможности их уменьшения. Этот процесс называют также «сдерживанием затрат». Способов сдерживания затрат достаточно много, они зависят от вида деятельности ННО, особенностей проектируемых программ, местных условий и так

Налогоплательщик вправе представить свои письменные объяснения или возражения по акту налоговой проверки в течение десяти рабочих дней со дня завершения налоговой проверки. В данном случае материалы налоговой проверки рассматриваются в присутствии должностных лиц налогоплательщика. О дате, времени и месте рассмотрения материалов проверки орган государственной налоговой службы извещает налогоплательщика не менее чем за два рабочих дня до рассмотрения.

При рассмотрении материалов налоговой проверки в присутствии налогоплательщика протокол подписывается должностным лицом, рассмотревшим материалы налоговой проверки, налогоплательщиком, а также другими лицами, участвовавшими в их рассмотрении. При отказе налогоплательщика от подписания протокола либо рассмотрении материалов налоговой проверки в его отсутствие об этом в протокол вносится соответствующая запись.

При рассмотрении материалов налоговой проверки в присутствии налогоплательщика протокол составляется в трех экземплярах, один из которых вручается налогоплательщику. Налогоплательщик обязан расписаться в получении протокола на всех экземплярах протокола с указанием даты получения. При уклонении налогоплательщика от получения протокола должностное лицо органа государственной налоговой службы вносит об этом соответствующую запись в протокол.

Руководитель или заместитель руководителя органа государственной налоговой службы *не позднее пяти рабочих дней после рассмотрения материалов налоговой проверки принимает решение*, предусматривающее:

- начисление налогов, других обязательных платежей и пени или отказ в этом;
- привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения или отказ в этом.

Решение органа государственной налоговой службы, предусматривающее привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, должно быть принято с соблюдением норм раздела IV НК.

В срок, не превышающий двух рабочих дней со дня вынесения решения органа государственной налоговой службы по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, копия решения вручается налогоплательщику под расписку или передается иным способом, свидетельствующим о дате получения налогоплательщиком. Если копию решения вручить налогоплательщику невозможно, она отправляется по почте заказным письмом и считается врученной по истечении трех дней после отправки.

В течение 30 дней со дня получения копии решения органа государственной налоговой службы налогоплательщик обязан устранить налоговые правонарушения и уплатить начисленные суммы налогов, других обязательных платежей и пени, указанные в решении.

– **непредставления налоговой и (или) финансовой отчетности налогоплательщиком – юридическим лицом в течение пятнадцати дней после истечения установленного срока ее представления;**
– **отсутствия налогоплательщика – юридического лица по заявленному адресу.**

По результатам налоговой проверки должностными лицами органа государственной налоговой службы должен быть составлен акт налоговой проверки, оформленный в соответствии со ст. 101 НК, с указанием:

- 1) места проведения проверки, даты составления акта;
- 2) основания для проведения проверки;
- 3) вида проверки и периода ее проведения;
- 4) фамилии, имени, отчества должностных лиц органа государственной налоговой службы, проводивших проверку;
- 5) фамилии, имени, отчества индивидуального предпринимателя;
- 6) полного наименования юридического лица, фамилии, имени, отчества его должностных лиц, осуществлявших руководящие функции или функции бухгалтерского учета в проверяемый период;
- 7) местонахождения (почтового адреса), банковских реквизитов налогоплательщика, а также его идентификационного номера;
- 8) сведений о предыдущей проверке;
- 9) проверяемого периода и общих сведений о документах, представленных налогоплательщиком для проведения проверки;
- 10) подробного описания налогового правонарушения (при его наличии) со ссылкой на соответствующую норму налогового законодательства;

11) выводов и заключений по результатам проверки.

Если по завершении налоговой проверки не установлено нарушение налогового законодательства, в акте налоговой проверки делается запись об этом.

Акт налоговой проверки составляется в количестве не менее трех экземпляров.

Все экземпляры акта налоговой проверки подписываются должностными лицами органа государственной налоговой службы, проводящими налоговую проверку. Один экземпляр акта налоговой проверки вручается налогоплательщику. *Налогоплательщик обязан расписаться в получении акта налоговой проверки на всех экземплярах акта с указанием даты получения.*

Внимание!

Подпись налогоплательщика в акте налоговой проверки не означает его согласия с результатами налоговой проверки.

Материалы налоговой проверки рассматриваются руководителем или заместителем руководителя органа государственной налоговой службы по истечении десяти, но не позднее пятнадцати рабочих дней со дня завершения налоговой проверки.

далее. Мы остановимся на некоторых приемах, которые являются общими для всех ННО.

Прежде всего необходимо рассмотреть возможности сокращения таких расходов, как расходы на связь, транспорт, рекламу, материалы, техническое обслуживание и так далее. Эти расходы, при условии жесткого контроля, достаточно легко поддаются сдерживанию.

В ряде случаев расходы можно снизить путем совмещения затрат по различным программам. Допустим, что в рассматриваемом примере темы семинаров по программе 1 оказались созвучными вопросам, подлежащим разработке в соответствии с программой 2 (создание методического пособия), поэтому исполнителям программы 2 было предложено на базе материалов, подготовленных для методического пособия, составить лекции для семинара и прочесть их. С целью согласования сроков выполнения работ по программе 1 и программе 2 цикл семинаров был перенесен на более поздний срок, когда в соответствии с программой 2 предполагается завершение основных разделов методического пособия. Такое совмещение позволило значительно сократить расходы по программе 1 как на заработную плату, так и материальные затраты (в качестве раздаточного материала для участников семинара предусмотрено использование тезисного варианта методического пособия).

При рассмотрении возможности сокращения расходов по программе 3 были использованы другие варианты. Достигнута договоренность с добровольцами (волонтерами) о выполнении части работ безвозмездно, а также с поставщиками – о снижении стоимости предоставляемых услуг. В результате проведенных маркетинговых исследований часть постоянных поставщиков была заменена на других, поставляющих необходимые для выполнения программы материальные ценности по более низким ценам.

Что же касается расходов, предусмотренных по программе 2, они не корректируются, так как именно в таком объеме утверждены грантодателем.

В результате проделанной работы по снижению затрат бюджет стал выглядеть следующим образом:

2. Бюджет, скорректированный по расходной части

| Статьи бюджета | Доходы | Расходы | | |
|--|--------|---------|-------------|------------|
| | | Всего | В том числе | |
| | | | Постоянные | Переменные |
| | у.е. | у.е. | у.е. | у.е. |
| Остаток неиспользованных средств на начало года | 100 | | | |
| Предполагаемые источники финансирования: | | | | |
| И1 (членские взносы) | 500 | | | |
| И2 (грант) | 3 000 | | | |
| И3 (поступления от ДП) | 1 500 | | | |
| ВСЕГО ДОХОДЫ | 5 100 | | | |
| ПР-1 (Расходы на проведение семинаров) | | 600 | 150 | 450 |
| ПР-2 (Расходы на разработку методического пособия) | | 3 000 | 1 500 | 1 500 |
| ПР-3 (Расходы на решение уставных задач) | | 1 500 | 200 | 1 300 |
| Управленческие расходы | | 300 | 200 | 100 |
| ВСЕГО РАСХОДЫ | | 5 400 | 2050 | 3 350 |
| ДЕФИЦИТ БЮДЖЕТА | | 300 | | |
| ИЗЛИШКИ | | - | | |

Таким образом, после выполнения процесса снижения расходов дефицит бюджета значительно уменьшился, но бюджет продолжает оставаться дефицитным. Дальнейшее снижение затрат приведет к снижению качества выполнения проектируемых программ, что недопустимо.

Поэтому следующим шагом будет обращение к доходной части бюджета с целью выявления дополнительных источников финансирования. Какие это могут быть источники?

Прежде всего, надо еще раз оценить собственные возможности: можно ли использовать средства, находящиеся в распоряжении ННО с тем, чтобы увеличить доходную часть бюджета?

Анализ уже имеющихся источников показал, что такие внутренние резервы существуют. Поступления от ДП ожидаются в марте будущего года, средства по гранту поступят в январе, а расход средств по программам рассчитан на год, таким образом, в течение некоторого периода ННО располагает временно свободными средствами, которые можно использовать для получения дополнительных источников финансирования. Наиболее простое решение – сделать

- *внеплановая налоговая проверка;*

- *встречная проверка.*

Плановая налоговая проверка финансово-хозяйственной деятельности (ревизия) налогоплательщика – проверка, проводимая на основании координационного плана осуществления проверок, утвержденного специально уполномоченным органом по координации деятельности контролирующих органов.

Внеплановая налоговая проверка финансово-хозяйственной деятельности (ревизия) налогоплательщика – проверка, проводимая при:

- ликвидации юридического лица;

- необходимости проведения проверок, вытекающих из решений Президента Республики Узбекистан или Правительства Республики Узбекистан;

- поступлении в орган государственной налоговой службы дополнительных сведений о фактах нарушения налогоплательщиком налогового законодательства.

Встречная проверка – проверка, заключающаяся в сопоставлении документов, связанных между собой единством операций и находящихся у разных налогоплательщиков.

Краткосрочные проверки проводятся в виде *внеплановой налоговой проверки*.

Таможенные органы осуществляют налоговый контроль в пределах своей компетенции по взиманию налогов и других обязательных платежей, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Узбекистан, в соответствии с настоящим Кодексом и таможенным законодательством.

Порядок проведения налоговых проверок и требования к оформлению результатов налоговой проверки, а также порядок установлены главой 15 НК.

Внимание!

В случаях воспрепятствования налогоплательщиком проведению налоговой проверки или отказа в допуске должностных лиц органа государственной налоговой службы для обследования территорий, помещений, в том числе мест, используемых налогоплательщиком для извлечения доходов либо связанных с содержанием объекта налогообложения, *орган государственной налоговой службы вправе обратиться в суд с заявлением о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банках* (ст. 96 НК).

Приостановление операций по счетам налогоплательщика в банках осуществляется только на основании решения суда, за исключением выявленных случаев легализации доходов, полученных от преступной деятельности, и финансирования терроризма.

Приостановление операций по счетам налогоплательщика в банках может осуществляться также *на основании решений органов государственной налоговой службы в случаях:*

Внимание!

Ежегодная аудиторская проверка должна проводиться и в ННО, созданных в любой другой организационно-правовой форме некоммерческой организации, если такое требование заложено в уставе организации.

Аудит эффективен, т.к. он позволяет снизить риск возникновения проблем при налоговых проверках, особенно если ННО активно занимается самофинансированием, осуществляя предпринимательскую деятельность. Целесообразен аудит и при исполнении договоров гранта и прочих значимых проектов.

Взаимоотношения с аудиторскими организациями строятся на договорной основе. В договорах, заключаемых на проведение аудита, необходимо включать ответственность аудиторов не только за своевременность и полноту проверки, но и за нанесение ущерба ННО. Пример нанесенного ущерба – финансовые санкции, взысканные с ННО по результатам налоговой проверки за период, охваченный предварительно аудитом. Это позволит впоследствии в судебном порядке предъявить иск аудиторской организации о возмещении нанесенного ущерба.

Положительные результаты внешнего контроля имеют для ННО даже большее значение, чем для коммерческих организаций, так как незапятнанная репутация является основным «капиталом» ННО, приносящим «дивиденды» в виде новых пожертвований, грантов и субсидий. Чтобы результаты внешнего контроля были положительными, необходима эффективная система внутреннего контроля.

Налоговый контроль

В соответствии со ст. 67 НК налоговый контроль осуществляется в различных формах. В отношении ННО наиболее применяемыми являются нижеследующие формы налогового контроля:

- *учет налогоплательщиков;*
- *учет объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением,* осуществляется органом государственной налоговой службы;
- *камеральный контроль* – контроль, проводимый на основе изучения и анализа представленной в установленном порядке налогоплательщиком финансовой и налоговой отчетности, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся в органе государственной налоговой службы. Камеральный контроль проводится по месту нахождения органа государственной налоговой службы без посещения налогоплательщика;
- *налоговая проверка* – проверка исполнения налогового законодательства, осуществляемая органами государственной налоговой службы, а в случаях, предусмотренных законодательством, – органами прокуратуры. Налоговая проверка осуществляется в форме проверки финансово-хозяйственной деятельности (ревизии) налогоплательщика и краткосрочной проверки.

Налоговые проверки подразделяются на следующие виды:

- *плановая налоговая проверка;*

краткосрочные финансовые вложения в ГКО или на депозитный счет в обслуживающем ННО банке. Расчеты показали, что без ущерба для своевременного финансирования программ допустимо средства в размере 2000 у.е. на 9 месяцев положить на депозитный счет, при этом процентный доход за вычетом налога составит 150 у.е.

Кроме того, достигнута договоренность о привлечении к выполнению программы 3 другой некоммерческой организации, которая берет на себя 20% всех расходов по программе, что означает появление еще одного внешнего источника финансирования, от которого ожидаются поступления в размере 300 у.е.

И, наконец, принято решение о проведении части семинаров по программе 1 на платной основе, что, по расчетам, должно увеличить доходную часть бюджета еще на 200 у.е. (платные услуги).

Таким образом, дефицит бюджета посредством привлечения дополнительных источников финансирования ликвидирован и достигнуто превышение доходов над расходами (профицит бюджета) в размере 350 у.е.

3. Бюджет, скорректированный по расходной и доходной части.

| Статьи бюджета | Доходы | Расходы | | |
|--|--------|---------|-------------|------------|
| | | всего | В том числе | |
| | | | Постоянные | Переменные |
| | у.е. | у.е. | у.е. | у.е. |
| Остаток неиспользованных средств на начало года | 100 | | | |
| Предполагаемые источники финансирования: | | | | |
| И1 (членские взносы) | 500 | | | |
| И2 (грант) | 3 000 | | | |
| И3 (поступления от ДП) | 1 500 | | | |
| И4 (процентный доход по депозиту) | 150 | | | |
| И5 (доход от совместной деятельности) | 300 | | | |
| И6 (доход от оказания платных услуг за вычетом расходов) | 200 | | | |
| ВСЕГО ДОХОДЫ | 5 750 | | | |
| ПР-1 (Расходы на проведение семинаров) | | 600 | 150 | 450 |
| ПР-2 (Расходы на разработку методического пособия) | | 3 000 | 1 500 | 1 500 |
| ПР-3 (Расходы на решение уставных задач) | | 1 500 | 200 | 1 300 |
| Административно-управленческие и общехозяйственные расходы | | 300 | 200 | 100 |
| ВСЕГО РАСХОДЫ | | 5 400 | 2 050 | 3 350 |
| ДЕФИЦИТ БЮДЖЕТА | | | | |
| ИЗЛИШКИ | 350 | | | |

Означает ли это, что можно увеличить расходы на сумму 350 у.е., восстановив часть сокращенных ранее расходов? Если вспомнить, что основным условием при сокращении расходов было недопущение снижения качества выполнения программ, то ответ безусловно отрицательный.

Выше мы говорили о необходимости включения в уставные цели задачи развития ресурсов негосударственной некоммерческой организации для обеспечения финансовой возможности последовательного расширения ее деятельности. Поэтому, наряду с прочими программами, в плане деятельности ННО

Нарушения ННО Конституции и законодательства Республики Узбекистан могут послужить основанием для приостановления ее деятельности (ч. 1 ст. 34 Закона о ННО).

Если в течение установленного судом срока приостановления деятельности негосударственной некоммерческой организации она устраняет нарушения, послужившие основанием для приостановления ее деятельности, то после окончания указанного срока негосударственная некоммерческая организация может возобновить свою деятельность. *В случае неустранения ею указанного нарушения орган, внесший в суд представление о приостановлении деятельности данной негосударственной некоммерческой организации, может внести в суд представление о ее ликвидации.*

Государственный контроль за уплатой ННО налогов, сборов и других обязательных платежей осуществляют органы государственной налоговой службы в соответствии с законодательством.

Внешний контроль осуществляют также и грантодатели: в комплект отчетности грантодателю в обязательном порядке входят первичные документы, на основании которых составлен отчет. Грантодатель имеет право контролировать также целевое использование выделенного ННО гранта, например, проверить на месте, действительно ли существует приобретенная по гранту вычислительная техника и используется ли она по назначению.

Благотворители, передающие имущество, в том числе денежные средства, в благотворительную организацию, вправе требовать от нее отчет о целевом использовании этого имущества.

Благотворительная организация обеспечивает доступ к своим ежегодным отчетам.

Сведения о размерах и структуре доходов и расходов благотворительной организации, имуществе, численности работников, оплате их труда и привлечении добровольцев не являются коммерческой тайной.

Если организация участвует в международных проектах предоставления Республике Узбекистан гуманитарной помощи и (или) безвозмездного технического содействия, она обязана (п. 6 Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан № 268 от 26.07.2002 г. «О мерах по обеспечению целевого использования гуманитарной помощи и безвозмездного технического содействия») ежеквартально представлять обобщенную информацию о получении и целевом использовании гуманитарной помощи и средств технического содействия в Департамент по координации, учету и контролю целевого использования гуманитарной помощи и средств технического содействия Министерства финансов Республики Узбекистан.

Благотворительные и иные общественные фонды, источниками которых являются добровольные отчисления юридических и физических лиц, ежегодно подлежат обязательной аудиторской проверке в соответствии со ст. 10 Закона РУз «Об аудиторской деятельности».

IV. КОНТРОЛЬ И НАДЗОР ЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ННО

4.1 Внешний контроль

Было бы ошибкой думать, что если ННО не осуществляет коммерческой деятельности, а следовательно, не платит налоги, то и нет смысла проверять соблюдение ими налоговой дисциплины, а если не пользуется государственными грантами и субсидиями, то и другие государственные органы не должны проверять ННО. Действительно ли отсутствует коммерческая деятельность, как расходуются средства, полученные ННО от юридических и физических лиц, не допускаются ли нарушения законодательства при осуществлении как уставной, так и общехозяйственной деятельности, защищены ли активы ННО от злоупотреблений – вот круг вопросов, которые не могут не интересовать любое государство, на территории которого функционирует ННО. Поэтому деятельность ННО, как и любого юридического лица, подлежит контролю со стороны государственных органов на основаниях и в порядке, устанавливаемых законодательством.

Контроль деятельности ННО регистрирующим органом

Исходя из специфики правового статуса ННО, определяющей условия ее целевой (специальной) правоспособности, законодательство (ч. 5 ст. 21 Закона о ННО, ч. 3 ст. 20 Закона об ОО, ст. 35 Закона об ОФ) наделяет регистрирующие органы правом осуществлять контроль за соответствием ее деятельности уставным целям и законодательству Республики Узбекистан.

Государственная регистрация ННО осуществляется органами юстиции (ч. 1 ст. 21 Закона о ННО).

Формы контроля определены Законом о ННО:

– путем сдачи отчетов о результатах своей деятельности (ст.ст. 8, 33 Закона РУз о ННО).

Утвержденных форм отчетности в соответствии с нормативно-правовым актом не имеется. Указанные отчеты подлежат сдаче в регистрирующий орган по установленной им форме. Отчеты сдаются ежеквартально до 10 числа месяца, следующего за отчетным периодом (кварталом).

Годовой отчет представляется до 1 февраля года, следующего за отчетным. Этот срок установлен п. 17 Правил рассмотрения заявлений о регистрации уставов, утвержденных Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 132 от 12.03.1993 г.

– согласования проводимых мероприятий и предоставления доступа на них (ст. 8 Закона о ННО, ст. 239 КАО РУз). Согласно статье 21 Закона о ННО орган юстиции, зарегистрировавший ННО, вправе направлять своих представителей для участия в мероприятиях, проводимых ННО;

– проведения проверок уставной деятельности.

постоянно должна присутствовать программа «Развитие ресурсов», в соответствии с которой определенная часть средств аккумулируется для решения стратегических задач.

В первоначальном бюджете расходы по этой программе не были предусмотрены (вспомним, что первоначальный бюджет был дефицитным), включим эту программу на завершающем этапе составления бюджета, направив на ее выполнение сумму образовавшихся излишков. Доходная часть окончательного бюджета равна его расходной части, ни излишков, ни дефицита нет.

4. Окончательный бюджет на предстоящий финансовый год

| Статьи бюджета | Доходы | Расходы | | |
|--|--------------|--------------|--------------|--------------|
| | | Всего | В том числе | |
| | | | Постоянные | Переменные |
| | у.е. | у.е. | у.е. | у.е. |
| Остаток неиспользованных средств на начало года | 100 | | | |
| Предполагаемые источники финансирования: | | | | |
| И1 (членские взносы) | 500 | | | |
| И2 (грант) | 3 000 | | | |
| И3 (поступления от ДП) | 1 500 | | | |
| И4 (процентный доход по депозиту) | 150 | | | |
| И5 (доход от совместной деятельности) | 300 | | | |
| И6 (доход от оказания платных услуг) | 200 | | | |
| ВСЕГО ДОХОДЫ | 5 750 | | | |
| ПР-1 (Расходы на проведение семинаров) | | 600 | 150 | 450 |
| ПР-2 (Расходы на разработку методического пособия) | | 3 000 | 1 500 | 1 500 |
| ПР-3 (Расходы на решение уставных задач) | | 1 500 | 200 | 1300 |
| Административно-управленческие и общехозяйственные расходы | | 300 | 200 | 100 |
| Аккумуляция средств на программу «Развитие ресурсов» | | 350 | 350 | |
| ВСЕГО РАСХОДЫ | | 5 750 | 2 400 | 3 350 |
| ДЕФИЦИТ БЮДЖЕТА | | - | | |
| ИЗЛИШКИ | - | | | |

Мы видим, что сдерживание затрат в сочетании с освоением новых источников финансирования позволяет аккумулировать средства для развития собственных ресурсов. При умелом планировании настанет день, когда большая часть уставных целей вашего ННО будет финансироваться за счет внутренних источников.

Следует отметить, что в данном примере программа «Развитие ресурсов» профинансирована по остаточному принципу, однако в уставе ННО можно предусмотреть направление на ее осуществление определенной части доходов.

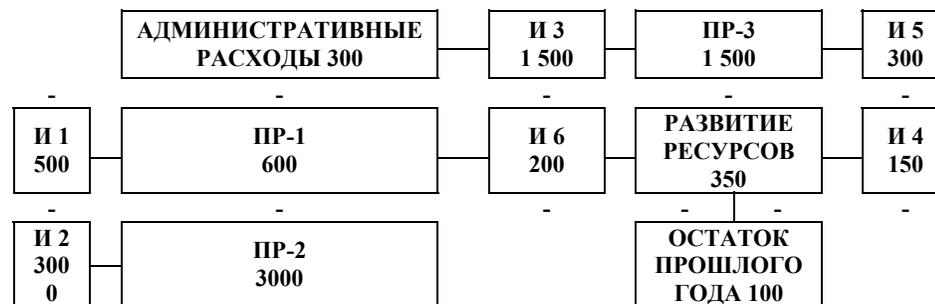
Средства, аккумулируемые по программе «Развитие ресурсов», рекомендуется отражать на отдельной группе счетов 88 «Целевые поступления» в корреспонденции с активом, соответствующим их форме (счет 58 «Краткосрочные вложения», 51 «Расчетный счет», 01 «Основные средства» и др.).

Окончательный бюджет утверждается руководством ННО.

Не следует забывать, что бюджет на предстоящий год – прогнозный, показатели его фактического исполнения будут отклоняться в ту или другую сторону от прогнозных данных.

Рекомендуется ежеквартально пересматривать бюджет, чтобы предполагаемые доходы и расходы резко не отличались от фактических.

В составленном нами бюджете только одна из программ – ПР2 (Составление методического пособия) финансируется из одного источника, так как эта работа выполняется по гранту; финансирование всех остальных программ желательно предусмотреть из разных источников. Схему финансирования можно представить следующим образом:



Некоторые рекомендации по составлению бюджета

1. Административные расходы старайтесь финансировать за счет собственных средств, это позволит быть более независимым от доноров.
2. Административные расходы стремитесь свести до минимума.
3. Пользуясь результатами текущего года и прошлых лет для составления бюджета будущего года, исключите все случайные статьи доходов и расходов, имевшие место в прошлом; вероятность, что они повторятся, ничтожна.
4. Старайтесь комбинировать и совмещать источники финансирования;
5. Среди программ, намеченных к выполнению в предстоящем году, должна присутствовать программа развития ресурсов.
6. Будьте консервативны. Это означает, что доходы, вероятность получения которых низка, не включаются в доходную часть бюджета, а расходы с такой же вероятностью включаются в расходную часть.

| | | | | |
|----|---|-------|--|--|
| 10 | Осуществление торговли и оказание услуг без применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью и (или) расчетных терминалов по приему платежей по пластиковым карточкам, когда их применение является обязательным, а равно реализация товаров и оказание услуг без выдачи покупателям квитанции, выдачи талонов, чека или других приравненных к ним документов, когда выписка или выдача таких документов является обязательной | Штраф | При повторном совершении тех же деяний в течение одного года после применения штрафа | от 30 до 50-кратного размера минимальной заработной платы |
| 11 | Использование контрольно-кассовых машин, не соответствующих техническим требованиям или с нарушением программы обслуживания фискальной памяти, а также отказ от приема платежей по пластиковым карточкам | Штраф | При повторном совершении тех же деяний в течение одного года после применения штрафа | 100-кратный размер минимальной заработной платы 200-кратный размер минимальной заработной платы |

основании представления органов прокуратуры и юстиции (ч. 1 ст. 34 Закона о ННО).

Основания для привлечения ННО к ответственности определены также специальными законами:

– для ОО ч. 4 ст. 21 Закона об ОО (в случаях совершения ОО действий, выходящих за пределы целей и задач, определенных Уставом ОО, или нарушающих закон);

– для ОФ ч. 1 ст. 34 Закона об ОФ (нарушения ОФ законодательства и устава ОФ).

Последствия приостановления деятельности ННО (ст. 35 Закона о ННО)

В случае приостановления деятельности ННО:

– приостанавливаются ее права как учредителя средств массовой информации;

– ей запрещается организовывать публичные мероприятия;

– использовать банковские вклады, за исключением расходов по хозяйственной деятельности, трудовым договорам, возмещению убытков, причиненных ее действием (бездействием), и уплате штрафов.

На период приостановления ННО должна устранить допущенные нарушения. Неисполнение данной обязанности служит основанием для ее принудительной ликвидации (ч. 2, ст. 34 Закона о ННО).

Порядок ликвидации ОО определен ст. 22 Закона об ОО.

Следует обратить внимание, что указанная норма определяет специальную подведомственность судебных дел о ликвидации ОО путем отнесения их к компетенции судов общей юрисдикции.

Административная ответственность за нарушение законодательства о негосударственных некоммерческих организациях

Согласно ч. 4, 5 ст. 239 Кодекса административной ответственности Республики Узбекистан (далее – КАО) *проведение негосударственными некоммерческими организациями, их представительствами и филиалами мероприятий без согласования с регистрирующим органом, а равно отказ в доступе представителю регистрирующего органа на проводимые негосударственными некоммерческими организациями мероприятия,*

– влечет наложение штрафа на должностных лиц *от ста до ста пятидесяти минимальных размеров заработной платы.*

Непредставление, несвоевременное представление или представление по неустановленной форме негосударственными некоммерческими организациями регистрирующему органу отчетов о своей деятельности, а равно непредставление негосударственными некоммерческими организациями информации, в том числе подтверждающих документов об использовании ими имущества и денежных средств,

– влечет наложение штрафа на должностных лиц *от пятидесяти до ста минимальных размеров заработной платы.*

Превышение общественным фондом установленной законодательством ежегодной совокупной суммы административных расходов, а также выплат членам попечительского совета и ревизионной комиссии вознаграждения и компенсации расходов, связанных с исполнением ими своих функций (лимитированных ст. 24 Закона об ОФ), является административным правонарушением, за совершение которого ч. 1 ст. 239-1 КАО установлена административная ответственность в виде наложения штрафа на должностных лиц от ста до ста пятидесяти минимальных размеров заработной платы с конфискацией денежных средств в размере, превышающем предельную сумму расходов.

Виды налоговых правонарушений и ответственность ННО за их совершение при осуществлении предпринимательской деятельности приведены в разделе «Налогообложение ННО» настоящего пособия.

| | | | | |
|---|---|-------|---|--|
| 4 | Несвоевременное представление налоговой отчетности или непредставление обоснования выявленных расходов либо уточненной налоговой отчетности в установленный срок по результатам камерального контроля | Штраф | При повторном совершении в течение одного года после применения административного взыскания | 1% за каждый просроченный день, но не более 10% от причитающейся суммы платежа к установленному сроку уплаты с учетом ранее начисленных платежей за соответствующий отчетный период |
| 5 | Отсутствие бухгалтерского учета или ведение его с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности определения суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащих исчислению | Штраф | | 1% от суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), в период за который невозможно определить сумму налогов и других обязательных платежей, но не более 50-кратного размера минимальной заработной платы** |
| 6 | Занятие видами деятельности без лицензии и иных разрешительных документов | Штраф | | В размере чистой прибыли, полученной от осуществления этих видов деятельности за период деятельности без лицензии или иных разрешительных документов, но не менее 50-кратного размера минимальной заработной платы |
| 7 | Нарушение сроков уплаты налогов и других обязательных платежей | Пеня | | 0,05 % за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после установленного срока уплаты по день уплаты включительно*** |
| 8 | Отражение в счете-фактуре налога на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг), не облагаемых налогом на добавленную стоимость, а также при реализации товаров (работ, услуг) поставщиками, не являющимися плательщиками НДС | Штраф | | 20% от суммы НДС, указанной в счете-фактуре При этом поставщик обязан уплатить в бюджет сумму налога, указанную в счете-фактуре**** |
| 9 | Использование земельных площадей, в большем размере, чем это указано в документах, подтверждающих право на земельный участок | Штраф | | В 2-кратном размере суммы земельного налога |

| № | Правонарушения | Санкции | | |
|---|---|-------------|---|--|
| | | Вид санкции | условия применения | размер |
| 1 | Уклонение от постановки на учет в налоговом органе налогоплательщика, включая нерезидентов, за исключением налогоплательщиков, государственная регистрация которых осуществляется с одновременной постановкой на учет в налоговых органах | Штраф | Если деятельность осуществлялась не более тридцати дней | 50-кратный размер минимальной заработной платы, но не менее 10% от чистой выручки, полученной в результате такой деятельности |
| 2 | Уклонение от пообъектной постановки на учет в органе государственной налоговой службы налогоплательщика, включая нерезидента Республики Узбекистан | Штраф | Если от установленного срока постановки на учет прошло не более тридцати дней – в 50-кратном размере минимальной заработной платы | 100-кратный размер минимальной заработной платы, но не менее 50% от чистой выручки, полученной в результате такой деятельности |
| 3 | Хранение неоприходованных товаров, за исключением случаев подтверждения их законного происхождения Сокращение (занижение) выручки от реализации товаров (работ, услуг)* | Штраф | Если от установленного срока постановки на учет прошло более тридцати дней – в 100-кратном размере минимальной заработной платы. | 100-кратный размер минимальной заработной платы |
| | | | | Стоимость неоприходованного товара |
| | | | | Сумма сокрытой (заниженной) выручки |

V. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ННО

5.1 Налоговая система Республики Узбекистан и особенности налогообложения ННО

Основным законодательным актом, регулирующим налоговые отношения в Республике Узбекистан, является Налоговый кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136 и введенный в действие с 1 января 2008 г. (далее по тексту – НК).

Налоговое законодательство состоит из НК и иных актов законодательства.

Налоги и другие обязательные платежи устанавливаются, изменяются или отменяются НК.

Нормативно-правовые акты, затрагивающие вопросы налогообложения, должны соответствовать положениям НК. Нормативно-правовой акт, затрагивающий вопросы налогообложения, признается не соответствующим НК, если акт:

- 1) принят органом, не имеющим права в соответствии с НК принимать такой акт, либо принят с нарушением установленного порядка принятия нормативно-правовых актов;
- 2) отменяет или ограничивает права субъектов налоговых отношений, изменяет содержание обязанностей, основания, условия, последовательность или порядок действий субъектов налоговых отношений, установленных НК;
- 3) разрешает или допускает действия, запрещенные НК;
- 4) изменяет содержание понятий, определенных в НК, либо использует эти понятия в ином значении, чем они используются в НК.

При наличии хотя бы одного из вышеприведенных обстоятельств нормативно-правовые акты, затрагивающие вопросы налогообложения, признаются не соответствующими НК.

Орган, принявший нормативно-правовой акт, не соответствующий НК, или его вышестоящие органы вправе его отменить или внести в него необходимые изменения. При отказе этих органов отменить или внести необходимые изменения в нормативно-правовой акт, не соответствующий НК, он может быть признан судом недействительным.

Если международным договором Республики Узбекистан установлены иные правила, чем те, которые предусмотрены налоговым законодательством Республики Узбекистан, то применяются правила международного договора.

Налогообложение производится в соответствии с законодательством, действующим на момент возникновения налоговых обязательств.

Акты налогового законодательства не имеют обратной силы и применяются к отношениям, возникшим после введения их в действие, если иное не предусмотрено ст. 3 НК.

Акты налогового законодательства, устранившие или смягчающие ответственность за нарушение налогового законодательства, имеют обратную силу.

Акты налогового законодательства, предусматривающие отмену налогов и других обязательных платежей, снижение ставок налогов и других обязательных платежей, отмену обязанностей или смягчение иным образом положения налогоплательщиков, за исключением случаев, предусмотренных частью третьей вышеуказанной статьи, могут иметь обратную силу, если это прямо предусмотрено в актах налогового законодательства.

Акты налогового законодательства, предусматривающие установление новых налогов и других обязательных платежей, полную или частичную отмену льгот, увеличение налогооблагаемой базы, вводятся в действие не ранее трех месяцев с момента их официального опубликования.

Акты налогового законодательства, предусматривающие изменение ставок налогов и других обязательных платежей, вводятся в действие с первого дня месяца, следующего за месяцем их официального опубликования, если в них не указан более поздний срок.

Акты налогового законодательства, не указанные в частях пятой и шестой ст. 3 НК, вступают в силу по истечении десяти дней со дня их официального опубликования, если в них не указан более поздний срок.

Действующая на территории Республики Узбекистан общеустановленная система налогообложения включает налоги и другие обязательные платежи, предусмотренные НК.

К налогам относятся:

- 1) налог на прибыль юридических лиц – раздел V (главы 19–28 статьи 126–166);
- 2) налог на доходы физических лиц – раздел VI (главы 29–34 статьи 167–196);
- 3) налог на добавленную стоимость – раздел VII (главы 35–41 статьи 197–228);
- 4) акцизный налог – раздел VIII (статьи 229–241);
- 5) налоги и специальные платежи для недропользователей – раздел IX (главы 42–46 статьи 242–256);
- 6) налог за пользование водными ресурсами – раздел X (статьи 257–264);
- 7) налог на имущество – раздел XI (главы 47–48 статьи 265–277);
- 8) земельный налог – раздел XII (главы 49–50 статьи 278–294);
- 9) налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры – раздел XIII (статьи 295–300);
- 10) налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств – раздел XIV (статьи 301–304).

К другим обязательным платежам относятся:

- 1) обязательные платежи в социальные фонды – раздел XV (главы 51–52 статьи 305–315):
 - единый социальный платеж,
 - страховые взносы граждан во внебюджетный Пенсионный фонд,
 - обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд;

тельщик – субъект предпринимательства освобождается от применения к нему штрафов за неуплату налогов и других обязательных платежей.

Условия привлечения к ответственности, а также обстоятельства, исключющие, смягчающие и отягчающие ответственность за налоговое правонарушение, установлены в главе 16 НК.

При совершении налогоплательщиком нескольких нарушений налогового законодательства финансовые санкции применяются отдельно в отношении каждого нарушения.

Взыскание доначисленных налогов, других обязательных платежей и финансовых санкций, превышающих в совокупности 20% от суммы текущих активов субъекта предпринимательства на последнюю отчетную дату, осуществляется с предоставлением ему рассрочки уплаты взыскиваемой суммы ежемесячными платежами в течение шести месяцев со дня принятия решения о взыскании (статья 54 НК).

Привлечение юридического лица к ответственности за налоговое правонарушение не освобождает его должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной и иной ответственности (ст. 108 НК).

Налогоплательщик вправе требовать составления акта сверки исполнения налогового обязательства по уплате налогов и других обязательных платежей с органом государственной налоговой службы. Орган государственной налоговой службы не вправе отказать налогоплательщику в составлении акта сверки.

Уплата налогов и других обязательных платежей при ликвидации и реорганизации юридического лица осуществляется в порядке, установленном соответственно ст. 50 и 51 НК.

Зачет и возврат излишне уплаченных сумм налогов и других обязательных платежей

После проведения зачета в порядке, предусмотренном ст. 56 НК, оставшаяся сумма излишне уплаченных налогов подлежит возврату путем перечисления денежных средств на банковский счет налогоплательщика.

Возврат излишне уплаченных сумм налогов производится соответствующими финансовыми органами при представлении органом государственной налоговой службы заключения на возврат на основании письменного заявления налогоплательщика, в течение тридцати рабочих дней с даты подачи заявления о возврате.

Зачет и возврат сумм других обязательных платежей производится соответствующими уполномоченными органами в порядке, установленном НК и иными нормативно-правовыми актами.

Зачет и возврат сумм излишне уплаченных таможенных платежей производится таможенными органами в порядке, установленном таможенным законодательством.

Возврат излишне уплаченных сумм других обязательных платежей производится из средств бюджета или государственного целевого фонда, в который была зачислена излишне уплаченная сумма, на основании письменного заявления налогоплательщика в течение тридцати рабочих дней с даты подачи соответствующего заявления в органы, на которые возложена обязанность по взиманию обязательных платежей.

Финансовые санкции и порядок их применения

Финансовые санкции являются мерой ответственности за налоговое правонарушение и применяются в виде денежного взыскания (штрафов и пени).

Финансовые санкции к налогоплательщикам – юридическим лицам применяются в судебном порядке, за исключением случаев начисления пени за просрочку уплаты налогов и других обязательных платежей, а также признания налогоплательщиком вины в совершенном налоговом правонарушении и добровольной уплаты штрафа.

Финансовые санкции в отношении налогоплательщиков – физических лиц применяются только в судебном порядке, за исключением случаев начисления пени.

В случае добровольной уплаты налогов, других обязательных платежей и пени в течение тридцати дней со дня передачи материалов в суд налогопла-

2) обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд – раздел XVI (главы 53–54 статьи 316–325):

– обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд;

– сборы в Республиканский дорожный фонд;

3) государственная пошлина – раздел XVII (статьи 326–342);

4) таможенные платежи – раздел XVIII (статьи 343–344);

5) сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг – раздел XIX (статьи 345–347).

В случаях и порядке, установленных НК, могут применяться следующие налоги, уплачиваемые при упрощенном порядке налогообложения – раздел XX (главы 55–58 статьи 348–375):

– единый налоговый платеж (ЕНП);

– единый земельный налог;

– фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности.

Раздел XXI. Особенности налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков (главы 59–64 статьи 376–392).

Следует обратить внимание:

В настоящее время ННО, осуществляющие предпринимательскую деятельность (*независимо от среднегодовой численности работников*) к субъектам малого предпринимательства (бизнеса) не относятся в соответствии с требованиями п. 2 постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан № 439 от 11.10.2003 г.*

В связи с этим *ННО не имеют право применения упрощенного порядка налогообложения* в случае, когда по критерию численности они соответствуют микрофирмам и малым предприятиям.

Упрощенный порядок налогообложения могут применять дочерние предприятия ННО, если они относятся к субъектам малого предпринимательства в соответствии с законодательством.

Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 октября 2003 года № 439 утверждена Классификация предприятий и организаций, относящихся к субъектам малого предпринимательства (бизнеса).

Согласно пункту 2 вышеназванного постановления Министерство финансов, Государственный налоговый комитет, Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике, Совет Министров Республики Каракалпакстан, хокимияты областей и г. Ташкента начиная с 1 января 2004 года должны строго руководствоваться утвержденной Классификацией при определении типов предприятий, осуществлении статистического учета и отчетности, налоговых и финансовых расчетов.

Юридические лица, имеющие код основного вида деятельности по ОКОНХ и среднегодовую численность работников, соответствующие позициям вышеназ-

ванного Классификатора, относятся к субъектам малого предпринимательства (бизнеса).

Юридические лица, имеющие код основного вида деятельности по ОКОНХ, не включенный в вышеозначенную Классификацию, независимо от их среднегодовой численности работников не относятся к субъектам малого предпринимательства (бизнеса). Соответственно юридические лица, не относящиеся к субъектам малого предпринимательства (бизнеса), представляют расчеты по налогам и другим обязательным платежам и финансовую отчетность в общеустановленном порядке.

До принятия Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 октября 2003 года № 439 ННО, осуществляющие предпринимательскую деятельность, в рамках этой деятельности относились к субъектам малого предпринимательства при условии соответствия установленному законодательством критерию среднегодовой численности работников. При этом они наделялись правом выбора упрощенного порядка налогообложения взамен уплаты общеустановленных налогов, а также представлять финансовую отчетность в порядке, установленном для микрофирм и малых предприятий.

Учитывая, что целесообразность такого подхода к налогообложению и отчетности ННО уже апробирована практикой, в процессе продвижения налоговой реформы в органы законодательной инициативы направлены предложения по внесению в НК дополнений, предусматривающих право и условия применения упрощенного порядка налогообложения ННО при соблюдении ими установленных законодательством критериев среднегодовой численности работников.

В связи с вышеизложенным считаем уместным рассмотреть в настоящем пособии и особенности применения ЕНП микрофирмами и малыми предприятиями.

К общегосударственным налогам и обязательным платежам относятся: налог на прибыль юридических лиц, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный налог; налоги и специальные платежи для недропользователей, налог за пользование водными ресурсами, обязательные платежи в социальные фонды, обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд, государственная пошлина, таможенные платежи, единый налоговый платеж, фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности.

К местным налогам и обязательным платежам относятся: налог на имущество, земельный налог, налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств, сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг, единый земельный налог.

В период реализации государственных общенациональных программ могут создаваться соответствующие фонды, в которые устанавливаются обязательные платежи в порядке, предусмотренном законодательством.

- таможенных платежей;
- единого социального платежа;
- сбора в Республиканский дорожный фонд за приобретение и (или) временный ввоз автотранспортных средств;
- налогов и других обязательных платежей, удерживаемых у источника выплаты.

При осуществлении адвокатским формированием предпринимательской деятельности (не связанной с оказанием адвокатами юридической помощи) налоги и другие обязательные платежи уплачиваются в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом для юридических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Исполнение обязательства по уплате налогов и других обязательных платежей, учет уплаты

Обязательством по уплате налогов и других обязательных платежей (далее – налоговое обязательство) считается обязанность налогоплательщика уплатить определенный налог или другой обязательный платеж, а также погасить имеющуюся налоговую задолженность при наличии обстоятельств, предусмотренных НК.

Налоговое обязательство считается исполненным с момента предъявления в банк платежного поручения на уплату соответствующего налога или другого обязательного платежа при наличии достаточных денежных средств на счете налогоплательщика, а при уплате налога или обязательного платежа наличными денежными средствами – с момента внесения денежной суммы в банк или в кассу уполномоченного органа.

Порядок исполнения налогоплательщиком и налоговым агентом налогового обязательства регулируется ст. 48 НК.

Уплата налогов и других обязательных платежей производится в национальной валюте, а в случаях, предусмотренных законодательством, – в иностранной валюте, в сроки, установленные НК.

В случаях, предусмотренных главой 9 НК, налогоплательщику может быть предоставлена отсрочка и (или) рассрочка уплаты налога и (или) обязательного платежа, а также пени.

Неисполнение или исполнение налогоплательщиком налогового обязательства с нарушением установленного порядка, является основанием для применения к нему мер по обеспечению исполнения налогового обязательства.

Налоги и другие обязательные платежи, а также финансовые санкции зачисляются в бюджет и государственные целевые фонды в следующем порядке:

- *основная сумма;*
- *начисленная пеня;*
- *штрафы.*

Учет уплаты налогов и других обязательных платежей ведется налогоплательщиками в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете.

Адвокат вправе осуществлять свою деятельность только в одном адвокатском формировании.

Дела адвокатского бюро ведет адвокат, учредивший данное бюро, а дела адвокатской фирмы – управляющий партнер, если иное не установлено партнерским договором. Соответственно договора об оказании юридической помощи заключаются в первом случае – адвокатом, а во втором – управляющим партнером или иным партнером от имени всех партнеров на основании выданных ими доверенностей. В доверенностях указываются ограничения полномочий партнера, заключающего договоры, и они доводятся до сведения доверителей (подзащитных) и третьих лиц.

Коллегия адвокатов основана на членстве адвокатов, учредивших коллегии для осуществления адвокатской деятельности. Соглашения об оказании юридической помощи в коллегии адвокатов заключаются между адвокатом и доверителем (подзащитным) и регистрируются в документации коллегии адвокатов. Коллегии адвокатов для оказания юридической помощи вправе создавать филиалы вне места своего нахождения.

Коллегии адвокатов, адвокатские фирмы и адвокатские бюро признаются некоммерческими организациями по деятельности, связанной с оказанием адвокатами юридической помощи (услуги) гражданам Республики Узбекистан, иностранным гражданам, лицам без гражданства, предприятиям, учреждениям, организациям, а именно:

- по предоставлению консультаций и разъяснений по правовым вопросам, устных и письменных справок по законодательству;
- по составлению заявлений, жалоб и других документов правового характера;
- по осуществлению представительства в суде, других государственных органах, перед физическими и юридическими лицами по гражданским делам и делам об административных правонарушениях;
- по участию в предварительном следствии и в суде по уголовным делам в качестве защитника, представителя потерпевших, гражданских истцов, гражданских ответчиков;
- по осуществлению юридического обслуживания предпринимательской деятельности и другим видам юридической помощи, не запрещенных законодательством.

Вознаграждение, выплачиваемое адвокату доверителем (подзащитным), и компенсация адвокату расходов, связанных с исполнением поручения, должны вноситься в кассу или на банковский счет адвокатского формирования в порядке и сроки, которые предусмотрены договором об оказании юридической помощи.

В соответствии со ст. 391 НК адвокатские формирования как некоммерческие организации *в части деятельности, связанной с оказанием адвокатами юридической помощи (услуги), освобождаются от уплаты налогов и других обязательных платежей*, за исключением:

Налог или другой обязательный платеж считается установленным только в том случае, когда в налоговом законодательстве определены налогоплательщики, а также элементы, необходимые для исчисления и уплаты этого налога или другого обязательного платежа.

Элементами налогов и других обязательных платежей являются:

- объект налогообложения;
- налогооблагаемая база;
- ставка;
- порядок исчисления;
- налоговый период;
- порядок представления налоговой отчетности;
- порядок уплаты.

В случаях, предусмотренных НК, при установлении налога и другого обязательного платежа в налоговом законодательстве могут предусматриваться льготы по ним, а также основания для их применения налогоплательщиком.

В соответствии со статьей 30 НК *льготами по налогам и другим обязательным платежам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог и (или) другой обязательный платеж либо уплачивать их в меньшем размере.*

Льготы предоставляются Налоговым кодексом, иными законами и решениями Президента Республики Узбекистан. Предоставление льгот по налогу на имущество, земельному налогу, единому земельному налогу и налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры может осуществляться органами государственной власти на местах в порядке, установленном Кабинетом Министров Республики Узбекистан.

Налогоплательщик *вправе использовать льготы по налогам и другим обязательным платежам с момента возникновения соответствующих правовых оснований в течение всего периода их действия.*

В соответствии с налоговым законодательством льготы по налогам и другим обязательным платежам могут предоставляться *с условием направления высвобожденных средств на определенные цели (целевые налоговые льготы).* В случае нецелевого использования таких средств сумма нецелевого использования подлежит взысканию в бюджет с начислением пени в установленном порядке.

Являясь формой косвенных субсидий со стороны государства, налоговые льготы направлены на поддержку общественно полезных негосударственных некоммерческих организаций, занятых в приоритетных сферах. При этом весомость налоговых льгот и преференций открывает перед ННО возможности осуществления налогового планирования, оптимизации организационной структуры, повышения эффективности и стабильности деятельности.

В целях обеспечения адресности налоговых льгот, установления единых принципов формирования доходной базы бюджета всеми хозяйствующими

субъектами Указом Президента Республики Узбекистан «Об упорядочении предоставления льгот по налогам и платежам в государственный бюджет» от 26.07.1999 г. № УП-2343 установлено:

– во-первых, что с 1 сентября 1999 г. все льготы по налогам и обязательным платежам, предоставленные благотворительным и иным фондам и обществам, а также созданным ими предприятиям и другим дочерним структурам, распространяются только на некоммерческую деятельность, осуществляемую ими (в редакции Указа Президента РУз от 27.02.2009 г. № УП-4087);

– во-вторых, льготы по налогообложению отдельных видов коммерческой деятельности, предусмотренные действующим законодательством, распространяются на указанные фонды, общества, предприятия и структуры на общих основаниях.

Таким образом, обязанность ведения раздельного учета возникает у некоммерческих организаций при формировании налогооблагаемой базы по отдельным налогам. При этом дифференцируются не только поступления различного экономического характера и связанные с ними расходы, но и различные объекты налогообложения. По аналогии с вышеприведенными требованиями ст. 42 НК применяемый метод раздельного учета в целях налогообложения ННО, предусматривающий раздельный учет объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, ведется налогоплательщиками на основании данных бухгалтерского учета в соответствии с учетной политикой юридического лица.

Более подробные рекомендации по специфике методов раздельного учета в ННО рассматриваются в соответствующих разделах настоящего методического пособия.

Особенности налогообложения коллегий адвокатов, адвокатских фирм, адвокатских бюро, далее вместе – адвокатских формирований

Деятельность адвокатов, коллегии адвокатов, адвокатских фирм и адвокатских бюро регулируется следующими основными нормативно-правовыми актами:

Законом Республики Узбекистан «Об адвокатуре» от 27 декабря 1996 г. № 349-I (далее – закон № 349-I);

Законом Республики Узбекистан «О гарантиях адвокатской деятельности и социальной защите адвокатов» от 25 декабря 1998 г. № 721-I (далее – закон № 721-I);

Законом Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях» от 14 апреля 1999 г. № 763-I (далее – закон № 763-I);

Законом Республики Узбекистан «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций» от 3 января 2007 г. № ЗРУ-76 (далее – ЗРУ-76);

Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка лицензирования адвокатской деятельности и создания адвокатских формирований» от 9 марта 2009 г. № 60 (далее – ПКМ № 60) и др.

Адвокат – гражданин Республики Узбекистан, имеющий высшее юридическое образование и получивший в установленном порядке лицензию на право занятия адвокатской деятельностью. Адвокат не вправе заниматься другими видами оплачиваемой деятельности, кроме научной и педагогической, а также деятельности в Палате адвокатов Республики Узбекистан (далее – Палата адвокатов) и ее территориальных управлениях.

Адвокатское бюро учреждается адвокатом, а адвокатская фирма – адвокатами, заключившими между собой партнерский договор в простой письменной форме. Партнерский договор предполагает объединение усилий адвокатов-партнеров для оказания юридической помощи от имени всех партнеров.

Раздельный учет объектов налогообложения и правила его ведения

Согласно ст. 42 НК:

Налогоплательщики, осуществляющие виды деятельности, для которых предусмотрен разный порядок налогообложения, обязаны вести раздельный учет объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением.

Раздельный учет объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, ведется налогоплательщиками на основании данных бухгалтерского учета.

Все доходы и расходы, отнесенные к определенному виду деятельности, должны подтверждаться соответствующей учетной документацией.

Раздельный учет объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, может вестись пропорциональным методом или методом прямого учета.

Метод ведения раздельного учета объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, определяется учетной политикой юридического лица на весь календарный год и не может изменяться в течение года.

При пропорциональном методе учета доходы, расходы и другие объекты налогообложения или объекты, связанные с налогообложением, относятся к определенному виду деятельности пропорционально доле чистой выручки от реализации по этим видам деятельности в общей сумме чистой выручки от реализации.

При применении метода прямого учета доходы, расходы и другие объекты налогообложения или объекты, связанные с налогообложением, относятся к тому виду деятельности, с осуществлением которого они связаны. При этом доходы, расходы и другие объекты налогообложения или объекты, связанные с налогообложением, которые невозможно отнести ни к одному из видов деятельности, относятся к определенному виду деятельности пропорциональным методом учета.

Вышеприведенные положения НК не учитывают специфику некоммерческих организаций, заключающуюся в том, что по своей основной уставной деятельности некоммерческого характера они вообще не являются налогоплательщиками. Только при осуществлении предпринимательской деятельности у них возникает статус налогоплательщика и связанные с этим объекты налогообложения и другие элементы налогов и других обязательных платежей.

К особенностям некоммерческих организаций относится и то, что многие поступления на их содержание и осуществление уставной деятельности в виде денежных средств и иного имущества не рассматриваются ни как выручка от реализации, ни в качестве дохода налогоплательщика.

Налоговая политика государства стимулирует развитие ННО в Узбекистане, что проявляется в следующем.

1. ННО в рамках своей основной деятельности некоммерческого характера не являются плательщиками определенных общеустановленных налогов:

| Виды налогов и платежей | Не является объектом налогообложения | Основание |
|---|--|-------------------------------|
| Налог на прибыль | Прибыль ННО (кроме прибыли, полученной от осуществления ННО предпринимательской деятельности) | Часть вторая статьи 126 НК |
| Налог на добавленную стоимость * | Обороты по реализации товаров (работ, услуг), кроме оборотов в рамках предпринимательской деятельности, а также в случаях, предусмотренных пунктами 2 и 3 части первой ст.197 НК | Часть вторая ст.197 НК |
| Налог за пользование водными ресурсами | Объем водных ресурсов, используемых ННО (за исключением объемов воды, используемой в предпринимательской деятельности) | Часть третья статьи 257 НК |
| Налог на имущество | Имущество ННО (за исключением имущества, используемого в предпринимательской деятельности) | Часть вторая статьи 265 НК |
| Земельный налог | Земельные участки ННО (за исключением земельных участков, используемых в предпринимательской деятельности) | Часть четвертая статьи 279 НК |
| Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры | Прибыль, остающаяся в распоряжении юридического лица после вычета налога на прибыль юридических лиц, за исключением случаев, предусмотренных статьей 297 НК (за исключением прибыли, полученной ННО от осуществления предпринимательской деятельности) | Часть вторая статьи 295 НК |
| Отчисления в Пенсионный фонд | Чистая выручка (за исключением доходов, полученных от осуществления ими предпринимательской деятельности) | Часть вторая статьи 312 НК |
| Отчисления в Дорожный фонд | Чистая выручка (за исключением доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности) | Часть вторая статьи 316 НК |

2. Юридическим лицам, осуществляющим пожертвования, предоставляются налоговые льготы.

3. Налогооблагаемая база по налогу на доход (прибыль) предприятий, находящихся в собственности ряда некоммерческих организаций, уменьшается на сумму отчислений от дохода (прибыли), направляемых на осуществление уставной деятельности этих некоммерческих организаций.

4. Юридические лица, находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности работников которых работает не менее 50% инвалидов, ветеранов войны и трудового фронта 1941–1945 годов, освобождаются от уплаты*:

- налога на прибыль юридических лиц (ст. 158 НК);
- налога на добавленную стоимость (ст. 208 НК);
- налога за пользование водными ресурсами (ст. 261 НК);
- налога на имущество (ст. 269 НК);
- земельного налога (ст. 282 НК);
- налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (ст. 298 НК).

**Внимание!*

При определении права на получение перечисленных льгот в общую численность работников включаются работники, состоящие в штате. Данные налоговые льготы не распространяются на юридические лица, занимающиеся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью.

Таким образом, в новой редакции НК, как и в ранее действовавшем законодательстве, существует прямая зависимость между возникновением объектов налогообложения ННО и ведением предпринимательской деятельности.

Некоммерческая организация может заниматься предпринимательской деятельностью в пределах, соответствующих ее уставным целям (часть четвертая ст. 40 Гражданского кодекса Республики Узбекистан).

Эта норма отражена и в законодательстве о ННО. *Негосударственная некоммерческая организация в соответствии с законодательством может заниматься предпринимательской деятельностью в пределах, соответствующих ее уставным целям (ст. 31 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях»).*

Таким образом, запрета на занятие предпринимательской деятельностью ННО нет, но есть целевые ограничения – *прибыль, полученная от предпринимательской деятельности ННО, должна служить достижению целей, закрепленных в Уставе ННО – целей, являющихся по своей природе некоммерческими.* Данное ограничение не должно толковаться как запрет направления части полученной прибыли на расширение предпринимательской деятельности. Без возможности реинвестировать прибыль невозможно развитие организации. Однако, как уже отмечалось выше, любая предпринимательская деятельность ННО подлежит налогообложению.

Понятие предпринимательской деятельности нормативно закреплено в Законе Республики Узбекистан «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности». В соответствии с частью второй ст. 2 названного Закона он применяется к некоммерческим организациям в той части их деятельности, которая по своему характеру является предпринимательской. При этом следует отметить, что связанность или несвязанность предпринимательской деятельности с уставными целями и налогообложение прибыли находятся в разных плоскостях. *Занятие ННО предпринимательством, противоречащим ее уставным целям, может в случаях и в порядке, предусмотренных законодательством о негосударственных некоммерческих организациях, повлечь приостановление деятельности и ликвидацию ННО. Прибыль же ННО от предпринимательской деятельности подлежит налогообложению в соответствии с налоговым законодательством.*

В случае утраты или уничтожения налогоплательщиком учетной документации органы государственной налоговой службы могут определять суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащих внесению в бюджет и государственные целевые фонды, расчетным путем, на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках, в порядке, устанавливаемом Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и Министерством финансов Республики Узбекистан.

Если взаимосвязанные юридические лица применяют в своих коммерческих и финансовых отношениях цены, отличающиеся от цен, которые применялись бы между не связанными юридическими лицами, при определении объекта налогообложения, налогооблагаемая база по которому исчисляется на основании цены реализации товаров (работ, услуг), органы государственной налоговой службы используют цены, которые применялись бы между взаимосвязанными юридическими лицами.

Характеристика основных элементов общеустановленных налогов, подлежащих исчислению и уплате ННО при осуществлении предпринимательской деятельности, приведена в разделе 5.2. настоящего пособия.

Действующее налоговое законодательство дает нам основание *условно дифференцировать налогообложение ННО на два правовых режима:*

- 1) общий режим для ННО, определенный НК;
- 2) режим для ННО, образованных и действующих в соответствии с особыми, специальными решениями государственных органов.

Подробная характеристика обоих режимов налогообложения, а также порядок предоставления и применения налоговых льгот, в т.ч. при осуществлении ННО предпринимательской деятельности, приведена при рассмотрении особенностей налогообложения ННО, по отдельным видам налогов и обязательных платежей.

| Плательщики | Ставки налога в % к налогооблагаемой базе |
|---|---|
| Юридические лица (за исключением предусмотренных в пп. 2–3) | 9 |
| Коммерческие банки | 15 |
| Юридические лица, получающие доходы от проведения аукционов, организации массовых зрелищных мероприятий путем привлечения юридических и физических лиц (включая нерезидентов), имеющих лицензию на занятие гастрольно-концертной деятельностью | 35 |
| Для предприятий-экспортеров, у которых доля экспорта товаров, работ, услуг (независимо от места выполнения работ, оказания услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту, за исключением сырьевых товаров, перечень которых утвержден Указом Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 года № УП-1871, составляет: | |
| от 15 до 30 процентов в общем объеме реализации | установленная ставка снижается на 30% |
| от 30 и более процентов в общем объеме реализации | установленная ставка снижается на 50% |
| для предприятий сферы услуг, указанных в пункте 1, по объему оказанных услуг, оплаченных с применением пластиковых карт | установленная ставка снижается на 10% |

В соответствии с п. 3 Постановления Президента Республики Узбекистан от 22.12.2009 г. № ПП-1245:

Доходы, выплачиваемые в виде дивидендов и процентов резидентам Республики Узбекистан, облагаются по ставке, установленной в размере 10 процентов.

Особенности налогообложения дивидендов и процентов (ст. 156 НК)

Дивиденды и проценты облагаются налогом у источника выплаты.

От налогообложения освобождаются доходы по государственным облигациям и иным государственным ценным бумагам.

Доходы в виде дивидендов, направленные в уставный фонд (уставный капитал) юридического лица, от которого они получены, не подлежат налогообложению. При выходе (выбытии) из состава учредителей (участников) либо при распределении имущества ликвидируемого юридического лица между его учредителями (участниками) в течение года после применения вышеуказанной льготы, доходы, ранее освобожденные от налогообложения, подлежат обложению налогом на общих основаниях.

*) Согласно ст. 114 НК сумма сокрытой (заниженной) выручки в целях исчисления налогов и других обязательных платежей не учитывается и пересчитывается по налогам и другим обязательным платежам в связи с данным налоговым правонарушением не производится.

При этом сокрытием (занижением) выручки от реализации товаров (работ, услуг) признаются:

- не отражение в регистрах учета суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг) при документальном подтверждении факта реализации товаров (работ, услуг);

- подмена, подделка или уничтожение документов, свидетельствующих о факте реализации товаров (работ, услуг);

- отсутствие на складе или в месте реализации товаров, числящихся в учете как нерезализованные.

**) Уплата штрафа не освобождает юридическое лицо от обязанности восстановления бухгалтерского учета.

***) На сумму задолженности, равной излишне уплаченным суммам по другим налогам и иным обязательным платежам, пеня не начисляется. Размер пени не может превышать суммы задолженности по соответствующим налогам и другим обязательным платежам. Взыскание пени не освобождает налогоплательщика от исполнения налоговых обязательств. При добровольной ликвидации субъекта предпринимательства – юридического лица со дня уведомления о принятии решения о добровольной ликвидации органа, осуществляющего государственную регистрацию юридических лиц, начисление пени по всем видам налогов и других обязательных платежей прекращается. В случае завершения добровольной ликвидации в установленных законодательством сроки или прекращения процедуры ликвидации и возобновления деятельности пеня в установленном порядке не начисляется и взыскивается за весь период, на который были приостановлены начисления (ст. 120 НК).

****) Покупатели товаров (работ, услуг) перерасчеты с бюджетом по налогу на добавленную стоимость не производят и к ним штрафные санкции не применяются.

5.2. Характеристика основных элементов общеустановленных налогов, подлежащих исчислению и уплате ННО при осуществлении предпринимательской деятельности

**1. Налог на прибыль юридических лиц (РАЗДЕЛ V НК)
Ставка налога - 9 % к налогооблагаемой базе (приложение 7) ***

| Налогоплательщики | Объект налогообложения | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|---|--|--|
| <p>При осуществлении предпринимательской деятельности некоммерческие организации являются плательщиками налога с прибыли, полученной от осуществления ими предпринимательской деятельности;</p> | <p>Налогооблагаемая база Объектом обложения налогом на прибыль юридических лиц (ст. 127 НК) являются: - прибыль резидентов Республики Узбекистан, а также нерезидентов Республики Узбекистан, осуществляющих деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение; - доходы резидентов Республики Узбекистан и нерезидентов Республики Узбекистан, облагаемые у источника выплаты без осуществления вычетов в соответствии с настоящим разделом. Налогооблагаемая база (ст. 128 НК) определяется исходя из налогооблагаемой прибыли, исчисленной как разница между совокупным доходом (ст. 129 НК) и вычитаемыми расходами (ст. 141 НК), с учетом льгот, предусмотренных частью второй ст. 158 НК, иными законами и решениями Президента Республики Узбекистан, и сумм уменьшения налогооблагаемой прибыли в соответствии со ст. 159 НК. При наличии убытков прошлых периодов, подлежащих переносу в текущий налоговый период, налогооблагаемая база уменьшается на сумму переносимых убытков в соответствии со ст. 161 НК. Сумма уплаченного за пределами Республики Узбекистан налога засчитывается при уплате налога на прибыль юридических лиц в Республике Узбекистан в соответствии с международными договорами Республики Узбекистан (ст. 166 НК).</p> | <p>Налоговым периодом (ст. 162 НК) является календарный год. Отчетным периодом (ст. 162 НК) является квартал. Порядок исчисления и представления расчетов налога (ст. 163 НК). Расчет налога представляется в органы государственной налоговой службы нарастающим итогом ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, а по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности. В течение отчетного периода налогоплательщики уплачивают налог путем внесения текущих платежей. Налогоплательщики, у которых предполагается налогооблагаемая прибыль за отчетный период составляет менее десятикратного размера минимальной заработной платы, текущие платежи не уплачивают. Уплата налога (ст. 164 НК) производится не позднее сроков сдачи расчетов. Порядок исчисления и удержания налога у источника выплаты (ст. 165 НК). Налог у источника выплаты исчисляется путем применения установленных ставок к сумме выплачиваемого дохода без осуществления вычетов. Налог на прибыль юридических лиц у источника выплаты обязаны удерживать юридические лица в момент дивидендов и процентов; доходов нерезидентам РУз.</p> |

- средств, направляемых на модернизацию, техническое и технологическое перевооружение производства, приобретение нового технологического оборудования, расширение производства в форме нового строительства, реконструкцию зданий и сооружений, используемых для производственных нужд, а также на погашение кредитов, полученных на эти цели, возмещение стоимости объекта лизинга, за вычетом начисленной в соответствующем налоговом периоде амортизации, но не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли.

Уменьшение налогооблагаемой прибыли производится в течение пяти лет начиная с налогового периода, в котором осуществлены вышеуказанные расходы, а по технологическому оборудованию – с момента ввода его в эксплуатацию. В случае реализации или безвозмездной передачи нового технологического оборудования в течение трех лет с момента его приобретения (импорта) действие указанной льготы аннулируется с восстановлением обязательств по уплате налога на прибыль юридических лиц за весь период применения льготы.

Данная льгота применяется налогоплательщиками, осуществляющими производство товаров (работ, услуг);

- отчислений от прибыли предприятий, находящихся в собственности религиозных и общественных объединений (кроме профессиональных союзов, политических партий и движений), благотворительных фондов, направляемых на осуществление уставной деятельности этих объединений и фондов*.

*Указанная льгота распространяется только на предприятия, которые находятся в собственности вышеуказанных некоммерческих организаций, то есть наделены этими фондами и объединениями уставным капиталом в размере 100 процентов. В практике данной льготой пользуются, как правило, дочерние предприятия ННО.

В случае, если ННО является одним из учредителей предприятия, то есть уставный фонд, создаваемого с его участием предприятия, не полностью сформирован за счет средств ННО, то на такие предприятия вышеуказанная льгота не распространяется. Данная категория предприятий подлежит налогообложению на общих основаниях, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Ставки налога на прибыль

Постановлением Президента Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2010 год» № ПП-1245 от 22.12.2009 г. (Приложение № 7) утверждены следующие ставки налога на доходы (прибыль) юридических лиц на 2010 год:

Вышеперечисленные расходы налогоплательщика не являются вычитаемыми в случае, если они учитываются в составе какого-либо расхода (являются его частью), не подлежащего вычету, указанного в статье 147 НК.

Льготы по налогу на прибыль в соответствии со ст. 158 НК:

От уплаты налога на прибыль юридических лиц освобождаются, в частности, юридические лица:

- находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее 50 процентов инвалидов, ветеранов войны и трудового фронта 1941–1945 годов, кроме юридических лиц, занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью;
- лечебно-производственные мастерские при лечебных учреждениях.

От уплаты налога на прибыль юридических лиц освобождается прибыль юридических лиц, полученная, в частности:

- от производства протезно-ортопедических изделий, инвентаря для инвалидов, а также оказания услуг инвалидам по ортопедическому протезированию, ремонту и обслуживанию протезно-ортопедических изделий и инвентаря для инвалидов;
- от осуществления работ по реставрации и восстановлению памятников истории и культуры.

Внимание!

Для юридических лиц, в которых занято более 3 процентов инвалидов от общей численности работающих, сумма налога на прибыль юридических лиц уменьшается из расчета один процент уменьшения суммы налога на прибыль юридических лиц на каждый процент трудоустроенных инвалидов свыше нормы, установленной настоящей частью.

Уменьшение налогооблагаемой прибыли

В соответствии со ст. 159 НК налогооблагаемая прибыль юридических лиц уменьшается, в частности, на сумму:

- взносов, средств в виде спонсорской и благотворительной помощи экологическим, оздоровительным и благотворительным фондам, учреждениям культуры, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, физической культуры и спорта, образовательным учреждениям, органам государственной власти на местах, органам самоуправления граждан, *но не более двух процентов налогооблагаемой прибыли;*
- средств, направленных на строительство колледжей, академических лицеев, школ и дошкольных образовательных учреждений по решению Кабинета Министров Республики Узбекистан, *но не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли;*

**2. Налог на доходы физических лиц * (РАЗДЕЛ VI НК)
Ставка налога к налогооблагаемой базе (приложение 8)***

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|---|---|---|
| <p>* В соответствии со ст. 185 НК ННО, как юридическое лицо, выплачивающее доходы физическим лицам, несет обязанность налогового агента и ответственность за удержание и перечисление налога на доходы физических лиц в бюджет. Это, в свою очередь, находит отражение и в бухгалтерском учете ННО.</p> <p>Налогоплательщиками налога являются физические лица, имеющие налогооблагаемый доход в соответствии с НК (ст. 167 НК).</p> <p>Доходы физических лиц – нерезидентов Республики Узбекистан (ст. 168 НК) подлежат налогообложению в соответствии со статьями 169-181, 183-196 НК, за исключением доходов нерезидентов Республики Узбекистан, полученных от источников в Республике Узбекистан, не связанных с постоянным учреждением, облагаемых в соответствии со ст. 182 НК.</p> | <p>Объектом налогообложения (ст. 169 НК) являются доходы физических лиц: - резидентов РУз, полученные из источников в Республике Узбекистан и за ее пределами; - нерезидентов РУз, полученные из источников в Республике Узбекистан. Не являются объектом обложения налогом на доходы физических лиц доходы от индивидуальной предпринимательской деятельности, которые облагаются фиксированным налогом в соответствии с гл. 58 НК.</p> <p>Налогооблагаемая база (ст. 170 НК) определяется исходя из совокупного дохода (ст. 171 НК) за вычетом доходов, освобожденных от налогообложения в соответствии со ст. 179 и 180 НК.</p> <p>Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, решению суда или иных органов произойдет какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налогооблагаемую базу.</p> <p>Доходы физического лица, выраженные в иностранной валюте, перечисленные в национальную валюту по курсу Центрального банка Республики Узбекистан, установленному на дату фактического получения доходов.</p> | <p>Налоговым периодом (ст. 183 НК) является календарный год. Отчетным периодом (ст. 183 НК) для налоговых агентов, удерживающих налог на доход физических лиц у источника выплаты дохода, является квартал.</p> <p>Порядок исчисления и удержания налога (ст. 186 НК) Исчисление и удержание налога на доходы физических лиц производится налоговым агентом по месту основной работы физического лица ежемесячно нарастающим итогом с начала года по мере начисления дохода, исходя из налогооблагаемой базы и установленных ставок.</p> <p>Исчисленная сумма налога на доходы физических лиц уменьшается на сумму обязательных ежемесячных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета физических лиц, начисленных в соответствии с Положением о порядке начисления и уплаты работодателями обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан (рег. МЮ № 1515 от 06.10.2005 г.).</p> <p>Порядок представления расчетов (ст. 186 НК) Налоговые агенты обязаны представлять в течение 30 дней после окончания налогового периода представления в органы государственной налоговой службы справку о физических лицах, получивших доходы (за исключением физических лиц, получивших доходы по месту их основной работы) по форме, устанавливаемой ГНК и МФ РУз.</p> <p>Порядок уплаты налога (ст. 188 НК) Исчисленная сумма налога на доходы физических лиц у источника выплаты уплачивается в бюджет налоговым агентом в следующие сроки:</p> <p>- одновременно с представлением документов в обслуживающий банк для получения денежных средств;</p> <p>- в течение пяти дней после окончания месяца, в котором произведена натуральная выплата, если такая выплата разрешена законодательством.</p> |

3. Налог на добавленную стоимость (РАЗДЕЛ VII НК) Ставка налога – 20% к налогооблагаемой базе*

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|--|---|---|
| <p><i>Плательщиками НДС</i> (ст. 197 НК) являются юридические лица:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) имеющие облагаемые налогом обороты, если иное не предусмотрено настоящей статьёй; 2) на которых в соответствии с НК возлагается обязанность по уплате НДС за облагаемые обороты, осуществляемые нерезидентами РУз; 3) импортирующие товары на территорию Республики Узбекистан; 4) товарищи (участники) - на которых возложено ведение дел простого товарищества при осуществлении облагаемых оборотов. <p><i>ННО не являются плательщиками НДС за исключением оборотов по реализации товаров (работ, услуг) в рамках предпринимательской деятельности, а также в случаях, предусмотренных пунктами 2 и 3 части первой ст. 197 НК.</i></p> | <p><i>Объектом налогообложения</i> (ст. 198 НК) являются:</p> <ul style="list-style-type: none"> - облагаемый оборот; - облагаемый импорт. <p><i>Облагаемым оборотом</i> является оборот по реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщика, за исключением оборотов, предусмотренных в части второй ст. 200 НК. <i>Необлагаемым оборотом</i> является оборот по реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщика:</p> <ul style="list-style-type: none"> - освобожденный от налога на добавленную стоимость в соответствии со статьями 208, 209 и 210 НК.; - местом реализации которого не является Республика Узбекистан. Место реализации товаров (работ, услуг) определяется в соответствии со статьёй 202 НК. <p><i>Работы и услуги, выполняемые и оказываемые резидентом РУз резиденту РУз, включаются в облагаемый оборот получателя указанных работ, услуг в порядке, установленном ст. 207 НК.</i></p> <p><i>Облагаемым импортом</i> (ст. 201 НК) являются товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Узбекистан, за исключением товаров, освобожденных от налога на добавленную стоимость в соответствии со ст. 211 НК.</p> <p><i>Датой совершения оборота по реализации товаров</i> является день отгрузки (передачи) товаров, если иное не предусмотрено ст. 203 НК.</p> <p><i>Налогооблагаемая база</i> определяется на основе стоимости реализуемых товаров (работ, услуг) без включения в нее налога на добавленную стоимость, если иное не предусмотрено ст. 204 НК.</p> | <p><i>Налоговым периодом</i> (ст. 223 НК) является календарный год.</p> <p><i>Отчетным периодом</i> является:</p> <ul style="list-style-type: none"> для налогоплательщиков, не относящихся к микрофирмам и малым предприятиям *), - <i>месяц</i>. <p>*) В частности, - ННО.</p> <p><i>Порядок исчисления налога</i> (ст. 224 НК) <i>НДС по облагаемым оборотам</i> исчисляется исходя из налогооблагаемой базы и установленных ставок.</p> <p><i>НДС, подлежащий уплате в бюджет</i>, определяется как разница между суммой исчисленного налога по облагаемому обороту и суммой налога, относимого в зачет в соответствии со ст. 218 НК.</p> <p><i>Сумма НДС по импорту товаров</i> определяется исходя из налогооблагаемой базы и установленной ставки.</p> <p><i>Расчет НДС</i> (ст. 225 НК) представляется нарастающим итогом в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета.</p> <p>Налогоплательщиками, не относящимися к микрофирмам и малым предприятиям:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>ежемесячно</i> не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным, - <i>по итогам года</i> – в срок представления годовой финансовой отчетности. <p>Налогоплательщики одновременно с расчетом НДС представляют реестр счетов-фактур по товарам (работам, услугам), приобретенным в течение налогового периода, по установленной форме.</p> |

учредителей (участников) или при уменьшении размера доли учредителя (участника), а также при распределении имущества ликвидируемого юридического лица между его учредителями (участниками);

- средства (имущество или имущественные права), полученные от других лиц в виде предварительной оплаты (аванс) за реализуемые товары (работы, услуги);
- средства (имущество или имущественные права), полученные в виде залога или задатка в качестве обеспечения обязательств в соответствии с законодательством до момента перехода прав собственности на них;
- имущество (за исключением вознаграждения), поступившее комиссионеру или иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, поручения или по другому договору на оказание посреднических услуг, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером или иным поверенным за комитента либо иного доверителя;
- возмещение стоимости объекта финансовой аренды (лизинга) в виде части арендного (лизингового) платежа, полученное арендодателем (лизингодателем);
- средства, полученные от учредителей (участников) добровольно ликвидируемого субъекта предпринимательства на исполнение его обязательств. В случае незавершения добровольной ликвидации в установленные законодательством сроки или прекращения процедуры ликвидации и возобновления деятельности указанные средства включаются в состав совокупного дохода и подлежат налогообложению;

Дивиденды и проценты, облагаемые налогом у источника выплаты в Республике Узбекистан, вычитаются из совокупного дохода.

Внимание!

С 01.01.2010 года:

Для некоммерческих организаций прочие доходы, предусмотренные ст. 132 НК, не подлежат налогообложению, за исключением следующих прочих доходов:

- 11) *доходы от участия в совместной деятельности в соответствии с частью первой ст. 157 НК;*
- 14) *дивиденды и проценты;*
- 15) *роялти.*

Расходы налогоплательщика подлежат вычету при определении налогооблагаемой прибыли.

Вычитаемыми расходами являются:

- 1) *материальные расходы в соответствии со статьёй 142 НК;*
- 2) *расходы на оплату труда в соответствии со статьёй 143 НК;*
- 3) *расходы на амортизацию в соответствии со статьёй 144 НК;*
- 4) *прочие расходы в соответствии со статьёй 145 НК;*
- 5) *расходы отчетного периода, вычитаемые из налогооблагаемой прибыли в будущем, в соответствии со статьёй 146 НК.*

5.3. Особенности налогообложения ННО по отдельным видам общегосударственных и местных налогов. Порядок предоставления и применения льгот

5.3.1. Налог на прибыль ННО

В соответствии со ст. 126 НК ННО, как и все некоммерческие организации, не являются плательщиками налога на прибыль юридических лиц в рамках основной некоммерческой деятельности.

Вместе с тем при осуществлении предпринимательской деятельности некоммерческие организации являются плательщиками налога с прибыли, полученной от осуществления ими предпринимательской деятельности.

Основные элементы налога на доходы (прибыль), включая порядок исчисления, представления расчета и уплаты налога негосударственными некоммерческими организациями при осуществлении предпринимательской деятельности, приведены в таблице (см. 5.2. настоящего раздела пособия).

Рассмотрим более подробно специфику классификации доходов ННО, как плательщика налога на доходы (прибыль), а также налоговые льготы по данному налогу, которые вправе использовать ННО в соответствии с действующим законодательством.

Согласно ст. 129 НК *в совокупный доход при расчете налогооблагаемой прибыли включаются:*

- *доходы от реализации товаров (работ, услуг) – ст. 130 НК;*
- *прочие доходы – ст. 132 НК.*

Доходы налогоплательщика, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, полученными в национальной валюте, в порядке, предусмотренном законодательством о бухгалтерском учете.

Частью второй вышеуказанной статьи определены поступления средств (имущества или имущественных прав), которые **не рассматриваются в качестве дохода налогоплательщика**. К ним, в частности, относятся:

- *средства, полученные некоммерческими организациями на содержание и осуществление уставной деятельности, поступившие с целевым назначением и (или) безвозмездно;*

- *субсидии из бюджета;*

- *безвозмездно полученные средства (имущество или имущественные права), работы и услуги, если передача средств (имущества или имущественных прав), выполнение работ, оказание услуг происходят на основании решения Президента Республики Узбекистан или Кабинета Министров Республики Узбекистан;*

- *полученные гранты и гуманитарная помощь;*

- *средства (имущество или имущественные права), полученные в пределах вклада в уставный фонд (уставный капитал) при выходе (выбытии) из состава*

| | |
|--|--|
| <p>Уплата НДС в бюджет (ст. 226 НК) производится не позднее дня, установленного для сдачи расчета налога на добавленную стоимость.</p> | <p>В частности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - При реализации товаров (работ, услуг) по ценам ниже себестоимости или цены приобретения товара, при учетом затрат, связанных с приобретением товара, при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственной нужде налогоплательщика, а также при безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) для целей налогообложения налогооблагаемая база определяется исходя из себестоимости товаров (работ, услуг) или цены приобретения товаров (с учетом затрат, связанных с приобретением товара). - При изготовлении товаров из двальческого сырья и материалов налогооблагаемая база определяется на основе стоимости услуг по их переработке без включения в нее налога на добавленную стоимость, а по подкатегориям товаров - стоимости услуг по их переработке с учетом акцизного налога. - При реализации импортированных товаров налогооблагаемая база определяется исходя из стоимости реализуемых товаров без включения в нее налога на добавленную стоимость. При этом налогооблагаемая база не может быть ниже стоимости, принятой для исчисления налога на добавленную стоимость при импорте данного товара. - В налогооблагаемую базу по подакцизным товарам включается сумма акцизного налога. - При реализации основных средств и нематериальных активов налогооблагаемая база определяется как полужителная разница между ценой реализации и их остаточной стоимостью, включающая в себя сумму налога на добавленную стоимость. - В налогооблагаемую базу при импорте товаров включаются таможенная стоимость товаров, определяемая в соответствии с таможенным законодательством, а также суммы акцизного налога, таможенных пошлин, подлежащих уплате при импорте товаров в Республику Узбекистан. |
| <p>Уплата НДС по импортируемым товарам осуществляется в сроки, установленные таможенным законодательством</p> <p>Взаимоотношения с бюджетом в случае превышения суммы налога, относимого в зачет, над суммой начисленного налога за отчетный период, а также порядок возврата суммы налога регулируются статьями 227 и 228 НК.</p> | |

**4. Акцизный налог (РАЗДЕЛ VIII НК)
Ставка налога к налогооблагаемой базе (приложение 12-1 и 12-2)***

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|--|--|--|
| <p>Плательщиками налога (ст. 229 НК) являются юридические и физические лица:</p> <ul style="list-style-type: none"> - производящие товары, облагаемые акцизным налогом (подакцизные товары) на территории Республики Узбекистан; - импортирующие подакцизные товары на таможенную территорию Республики Узбекистан; - товариз (участник) договора простого товарищества, на которого возложено ведение дел простого товарищества, при производстве простым товариществом подакцизного товара. <p>По отдельным видам подакцизных товаров по решению Президента Республики Узбекистан плательщиком акцизного налога может быть определено лицо, не являющееся производителем подакцизных товаров.</p> | <p><i>Объектом обложения налогом (ст. 230 НК) являются следующие операции:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> 1) реализация подакцизных товаров, в том числе: <ul style="list-style-type: none"> - продажа (отгрузка) товара; - передача заложенных подакцизных товаров залогодателем при неисполнении обеспеченного залогом обязательства; - передача подакцизных товаров безвозмездно; - передача подакцизных товаров работодателем наемному работнику в счет заработной платы в случаях, предусмотренных законодательством, либо учредителю (участнику) юридического лица в счет начисленных дивидендов; - передача подакцизных товаров в обмен на другие товары (работы, услуги) в случаях, предусмотренных законодательством; 2) передача подакцизных товаров в качестве вклада или паевого взноса в уставный фонд (уставный капитал) юридического лица либо вклада товарища (участника) по договору простого товарищества; 3) передача подакцизных товаров участнику (учредителю) при его выходе (выбытии) из юридического лица или в связи с реорганизацией, ликвидацией (банкротством), а также передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества, товарищу (участнику) данного договора при выделении его доли из имущества, находящегося в общей собственности товарищей (участников) договора, или разделе такого имущества; 4) передача подакцизных товаров на переработку на давальческой основе, а также передача производителем подакцизных товаров, являющихся продуктом переработки давальческого сырья и материалов, в том числе подакцизных, собственнику давальческого сырья и материалов; | <p><i>Подтверждение экспорта подакцизных товаров (ст.234 НК)</i></p> <p><i>Документами, подтверждающими экспорт подакцизных товаров, являются:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - контракт на поставку экспортируемых подакцизных товаров; - грузовая таможенная декларация с отметкой таможенного органа, осуществляющего выпуск товаров в режиме экспорта; - товаросопроводительные документы с отметкой таможенного органа, расположенного в пункте пропуска на таможенной границе Республики Узбекистан, подтверждающие отправку товаров в страну назначения. <p><i>Порядок исчисления налога (ст. 236 НК)</i></p> <p><i>Исчисление налога производится исходя из налогооблагаемой базы, определяемой в соответствии со ст. 232 НК, и установленных ставок налога.</i></p> <p><i>Вычет из налога (ст. 237 НК)</i></p> <p>Сумма налога уменьшается на сумму вычета, установленного ст. 237 НК.</p> <p>Вычету подлежит сумма налога, уплаченного на территории РУз при приобретении или при импорте подакцизных товаров на таможенную территорию РУз, если указанные товары в дальнейшем использованы в качестве сырья для производства подакцизных товаров.</p> <p>Поставщик подакцизного товара (сырья) должен выделять в счете-фактуре сумму акцизного налога по данному товару (сырью).</p> <p>В случае, если сумма акцизного налога по</p> |

| | | |
|--|--|---|
| | <p>- если сумма расходов на содержание объекта социальной инфраструктуры меньше суммы налога, исчисленного в соответствии с частью первой настоящей статьи, то налог, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммой исчисленного налога и суммой фактически произведенных расходов (ст. 300 НК).</p> | <p><i>Расчет налога представляется налогоплательщиками в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета нарастающим итогом ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, а по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности.</i></p> <p><i>Уплата налога производится не позднее срока представления расчета по данному налогу.</i></p> |
|--|--|---|

* В соответствии с п. 3 Постановления Президента Республики Узбекистан от 22.12.2009 г. № ПП-1245

**8. Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (РАЗДЕЛ XIII НК)
Ставка налога – 8 % к налогооблагаемой базе (приложение 21)***

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|--|--|--|
| <p>Плательщиками налога являются юридические лица – резиденты Республики Узбекистан, осуществляющие предпринимательскую деятельность.</p> <p>Не являются плательщиками налога некоммерческие организации, за исключением прибыли от осуществления предпринимательской деятельности</p> | <p><i>Объектом налогообложения и налогооблагаемой базой</i> (ст. 296 НК) является прибыль, остающаяся в распоряжении юридического лица после вычета налога на прибыль юридических лиц, за исключением случаев, предусмотренных ст. 297.</p> <p>При этом налогооблагаемая база уменьшается на сумму подлежащих получению (полученных) дивидендов.</p> <p>В соответствии со ст. 297 НК налогоплательщики, имеющие на балансе объекты социальной инфраструктуры, определяют налогооблагаемую базу путем суммирования прибыли, остающейся в распоряжении юридического лица за вычетом начисленного налога на прибыль, и суммы фактически произведенных расходов на содержание объектов социальной инфраструктуры, уменьшенной на сумму налога на прибыль, рассчитанного от суммы данных расходов. К объектам социальной инфраструктуры в целях применения ст. 297 НК относятся объекты здравоохранения, объекты образования и детские лагеря отдыха.</p> <p><i>Налогоплательщики, имеющие на балансе объекты социальной инфраструктуры</i>, сумму налога, подлежащую уплате в бюджет, определяют в следующем порядке:</p> <ul style="list-style-type: none"> - если сумма расходов на содержание объекта социальной инфраструктуры равна или превышает сумму налога, исчисленную в соответствии с частью первой настоящей статьи, то налог не уплачивается; | <p>Налоговым периодом (ст. 299 НК) является календарный год.</p> <p>Отчетным периодом (ст. 299 НК) является квартал.</p> <p>Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога (ст. 300 НК)</p> <p>Налог исчисляется исходя из налогооблагаемой базы и установленной ставки.</p> <p>В течение отчетного периода налогоплательщики, за исключением указанных ниже, уплачивают текущие платежи по налогу.</p> <p>Текущие платежи исчисляются исходя из предоплаваемой суммы чистой прибыли и установленной ставки налога, указанных в Справке о текущих платежах налога, указанных в Справке о текущих платежах налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, по форме, утверждаемой ГНК РУз и Минфинм РУз, представляемой органам государственной налоговой службы по месту налогового учета до 10 числа первого месяца отчетного периода.</p> <p>Текущие платежи уплачиваются не позднее 15 числа каждого месяца в размере одной трети квартальной суммы налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, исчисленной в соответствии с частью четвертой ст. 300 НК.</p> <p>Текущие платежи не уплачиваются:</p> <ul style="list-style-type: none"> - налогоплательщиками, имеющими налогооблагаемую базу за отчетный период до двухкратного размера минимальной заработной платы; - налогоплательщиками, у которых сумма расходов на содержание объектов социальной инфраструктуры за предыдущий отчетный период равна или превышает сумму налогооблагаемой базы. |

| | | |
|--|--|--|
| | <p>5) передача произведенных и (или) добытых подакцизных товаров для собственных нужд;</p> <p>6) импорт подакцизных товаров на таможенную территорию Республики Узбекистан.</p> <p><i>Не подлежат обложению акцизным налогом</i>, в частности:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) реализация подакцизных товаров на экспорт их водителями, за исключением отдельных видов подакцизных товаров, определяемых Кабинетом Министров Республики Узбекистан; 2) передача подакцизных товаров – продуктов переработки, произведенных из товаров, помещенных под таможенный режим «переработка на таможенной территории», при условии их последующего вывоза с таможенной территории Республики Узбекистан; 3) импорт на таможенную территорию Республики Узбекистан подакцизных товаров, ввозимых: <ul style="list-style-type: none"> - в качестве гуманитарной помощи в порядке, определенном Кабинетом Министров Республики Узбекистан; - в целях благотворительной помощи, включая оказание технического содействия, по линии государств, правительств, международных организаций; - юридическими лицами за счет средств займов (кредитов), предоставленных международными и зарубежными правительственными финансовыми организациями по международным договорам Республики Узбекистан, а также за счет грантов <p><i>Налогооблагаемая база</i> (ст. 232 НК)</p> <p>По подакцизным товарам, в отношении которых установлены ставки акцизного налога в абсолютной сумме (фиксированные), налогооблагаемая база определяется исходя из объема подакцизных товаров в натуральном выражении.</p> <p>По производимым подакцизным товарам, в отношении которых установлены ставки акцизного налога в процентах (адвалорные), налогооблагаемой базой является стоимость реализованных подакцизных товаров, не включающая акцизный налог и налог на добавленную стоимость.</p> <p>По подакцизным товарам, передаваемым в счет заработной платы, начисленных дивидендов, безвозмездно либо в обмен на</p> | <p>приобретаемому подакцизному товару (сырью) в счете-фактуре не выделена, данная сумма акцизного налога не подлежит вычету.</p> <p>Вычет производится на указанную в счете-фактуре или грузовой таможенной декларации сумму акцизного налога, определенного исходя из объема подакцизного товара (сырья), приходящегося на объем реализованных подакцизных товаров в налоговом периоде.</p> <p>Эти положения применяются и при передаче подакцизных товаров, изготовленных из подакцизного сырья и материалов, при условии подтверждения уплаты акцизного налога собственником подакцизного сырья и материалов.</p> <p><i>Налоговым периодом</i> (ст. 238) является:</p> <ul style="list-style-type: none"> для микрофирм и малых предприятий – квартал; для налогоплательщиков, не относящихся к микрофирмам и малым предприятиям, – месяц. <p><i>Порядок представления расчета</i> (ст. 239)</p> <p>Расчет акцизного налога представляется в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета:</p> <ul style="list-style-type: none"> - микрофирмами и малыми предприятиями, являющимися плательщиками акцизного налога, – ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом; - микрофирмами и малыми предприятиями, не относящимися к налогоплательщикам, – ежемесячно не позднее 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом. <p><i>Порядок уплаты налога</i> (ст. 240 НК)</p> <p>Если иное не предусмотрено настоящей статьёй, сумма акцизного налога, исчисленная в соответствии со ст. 236 и 237 НК, уплачивается в бюджет в следующие сроки:</p> <ul style="list-style-type: none"> - не позднее 13 числа текущего месяца – за |
|--|--|--|

| | | |
|--|---|---|
| | <p>другие товары (работы, услуги), а также при реализации товаров по ценам ниже себестоимости налогооблагаемой базой является стоимость, рассчитанная исходя из цены, устанавливаемой налогоплательщиком на момент передачи товаров, но не ниже фактической себестоимости.</p> <p>По подакцизным товарам, произведенным из давальческого сырья и материалов, налогооблагаемая база включает стоимость работ по производству подакцизных товаров и стоимость дачьческого сырья и материалов.</p> <p>По импортным подакцизным товарам, в отношении которых установлены ставки акцизного налога в процентах (адвалорные), налогооблагаемая база определяется на основании таможенной стоимости, определяемой в соответствии с таможенными законодательством.</p> | <p>первую декаду текущего месяца; - не позднее 23 числа текущего месяца – за вторую декаду текущего месяца; - не позднее 3 числа следующего месяца – за остальные дни отчетного месяца.</p> <p>Уплата акцизного налога по импортным товарам осуществляется в сроки, установленные таможенным законодательством.</p> <p>По импортным подакцизным товарам, подлежащим маркировке акцизными марками, акцизный налог уплачивается до приобретения акцизных марок.</p> |
|--|---|---|

7. Земельный налог (РАЗДЕЛ XII НК) Ставка налога к налогооблагаемой базе Особенности применения ставки налога см. ст. 283 НК (приложение 19)*

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|---|---|---|
| <p>Плательщиками земельного налога являются юридические лица, включая нерезидентов Республики Узбекистан, имеющие земельные участки на правах собственности, владения, пользования или аренды.</p> <p>При сдаче недвижимого имущества в аренду плательщиком земельного налога является арендодатель.</p> <p>При осуществлении предпринимательской деятельности ННО являются плательщиками земельного налога по земельным участкам, используемым в предпринимательской деятельности (ст. 279 НК)</p> | <p>Объектом налогообложения (ст. 280 НК) являются земельные участки, находящиеся у юридических лиц на правах собственности, владения, пользования или аренды.</p> <p>Не рассматриваются в качестве объекта налогообложения земли общего пользования населенных пунктов.</p> <p>Налогооблагаемой базой (ст. 281 НК) является общая площадь земельного участка за вычетом площадей земельных участков, не подлежащих налогообложению в соответствии с частью второй ст. 282 НК.</p> <p>За земельные участки, на которые право собственности, владения, пользования или аренды перешло налогоплательщику в течение года, налогооблагаемая база исчисляется, начиная со следующего месяца после возникновения соответствующего права на земельные участки. В случае уменьшения площади земельного участка налогооблагаемая база уменьшается с месяца, в котором произошло уменьшение площади земельного участка.</p> <p>Льготы по налогу установлены ст. 282 НК. В частности, от уплаты земельного налога освобождаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> - организации культуры, образования, здравоохранения, социальной защиты населения – за земельные участки, используемые для осуществления возложенных на них задач; - юридические лица, находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Уруний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», соответствующие установленным критериям по численности и видам деятельности. <p>При возникновении у юридических лиц права на льготу по земельному налогу налогооблагаемая база уменьшается с того месяца, в котором появилось это право. В случае прекращения права на льготу по земельному налогу налогооблагаемая база исчисляется (увеличивается) с месяца, следующего за тем, в котором прекращено это право.</p> | <p>Налоговым и отчетным (ст. 284 НК) периодом является календарный год</p> <p>Порядок исчисления налога и представления расчетов (ст. 285 НК)</p> <p>Налог исчисляется по состоянию на 1 января каждого налогового периода.</p> <p>Расчет налога представляется в орган государственной налоговой службы по месту нахождения земельного участка <i>до 15 февраля текущего налогового периода</i>.</p> <p>Исчисление налога осуществляется исходя из налогооблагаемой базы, исчисленной согласно статье 281 НК.</p> <p>При изменении налогооблагаемой базы (исчисленной суммы налога) в течение налогового периода юридические лица обязаны в месячный срок представить в орган государственной налоговой службы уточненный расчет земельного налога.</p> <p>Сельскохозяйственные предприятия, не перешедшие на уплату единого земельного налога, у которых в течение налогового периода произошли изменения в общей площади и составе сельскохозяйственных угодий, представляют уточненный расчет земельного налога в орган государственной налоговой службы до 1 декабря текущего года.</p> <p>Уплата налога производится юридическими лицами ежеквартально равными долями до 15 числа второго месяца квартала, если иное не предусмотрено ст. 286 НК.</p> |

| | | |
|--|--|---|
| | <p>не введенному в действие в нормативный (установленный) срок, - среднегодовая стоимость незавершенного строительства и неустановленного оборудования. <i>Порядок определения налогооблагаемой базы</i> <i>Среднегодовая остаточная стоимость (среднегодовая стоимость) объектов налогообложения определяется нарастающим итогом как одна двенадцатая от суммы, полученной при сложении остаточных стоимостей (среднегодовых стоимостей) объектов налогообложения на последнее число каждого месяца отчетного периода (ст. 268 НК).</i></p> | <p>налогового учета нарастающим итогом ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом, по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности. Сумма налога, подлежащая уплате, вносится в бюджет не позднее дня, установленного для сдачи расчетов.</p> |
|--|--|---|

**5. Налог за пользование водными ресурсами (РАЗДЕЛ X)
Ставка налога к налогооблагаемой базе (приложение 13)***

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|--|--|---|
| <p>При осуществлении предпринимательской деятельности ННО являются плательщиками налога за пользование водными ресурсами по объемам воды, используемой в предпринимательской деятельности (ст. 257 НК)</p> | <p><i>Объектом налогообложения (ст. 258 НК) являются водные ресурсы, используемые из поверхностных и подземных источников. Налогооблагаемой базой (ст. 259 НК) является объем использованной воды. Порядок определения налогооблагаемой базы (ст. 260 НК)</i> Объем воды, забранной из поверхностных и подземных источников водных ресурсов, определяется на основании показаний водоизмерительных приборов, отраженных в документах бухгалтерского (первичного) учета использования воды. При использовании воды без измерительных приборов ее объем определяется исходя из лимитов водозабора из водных объектов, технологических и санитарных норм потребления воды, норм полива посевов и зеленых насаждений или других методов, обеспечивающих достоверность данных. Налогоплательщики ведут раздельный учет объемов использованных водных ресурсов из поверхностных и подземных источников. При использовании воды из водопроводной сети, куда вода поступает из подземных и поверхностных источников водных ресурсов, налогооблагаемая база определяется отдельно по каждому виду источника. Юридические лица, осуществляющие поставку воды, должны предоставлять сведения в органы государственной налоговой службы о соотношении объемов</p> | <p><i>Налоговым периодом (ст. 262 НК) является календарный год. Отчетным периодом (ст. 262 НК) является:</i> - для юридических лиц (кроме микрофирм и малых предприятий), у которых общая сумма налога за пользование водными ресурсами за квартал составляет более пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, – месяц; - для юридических лиц, у которых общая сумма налога за пользование водными ресурсами за квартал составляет менее пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, а также микрофирм и малых предприятий и индивидуальных предпринимателей – квартал. <i>Порядок исчисления и представления расчета налога (ст. 263 НК)</i> Сумма налога исчисляется исходя из налогооблагаемой базы и установленных ставок. Расчет налога представляется в органы государственной налоговой службы по месту водопользования или водопотребления нарастающим итогом: 1) ННО, у которых общая сумма налога за пользование водными ресурсами за квартал составляет более пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, - ежемесячно не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным месяцем, по итогам года - в срок представления годовой финансовой отчетности. 2) ННО, у которых общая сумма налога за пользование водными ресурсами за квартал составляет менее пятидесятикратного размера минимальной заработной платы: ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом; по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности.</p> |

| | | |
|--|---|--|
| | <p>воды, поступающих в водопроводную сеть из поверхностных и подземных источников водных ресурсов, до 1 февраля отчетного года. Органы государственной налоговой службы должны довести эти данные до сведения налогоплательщиков.</p> | <p><i>Уплата налога (ст. 264 НК)</i> производится налогоплательщиками по месту водопользования или водопотребления <i>не позднее срока представления расчета.</i></p> <p>До 15 января текущего года налогоплательщики представляют в органы государственной налоговой службы по месту водопользования или водопотребления письменное уведомление об уплате в произвольной форме ежемесячно или ежеквартально, исходя из установленного лимита или согласно договору поставку воды.</p> |
|--|---|--|

6. Налог на имущество (РАЗДЕЛ XI НК) Ставка налога – 3,5 % к налогооблагаемой базе (приложение 17)*

| Налогоплательщики | Объект налогообложения Налогооблагаемая база | Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога |
|--|--|--|
| <p><i>Плательщиками налога на имущество юридических лиц являются (ст. 265 НК):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - юридические лица – резиденты РУз, имеющие налогооблагаемое имущество на территории Республики Узбекистан; - юридические лица – нерезиденты Республики Узбекистан, осуществляющие деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение и (или) имеющие в собственности недвижимость и имущество на территории Республики Узбекистан, если иное не предусмотрено международными договорами Республики Узбекистан. При осуществлении деятельности некоммерческие организации являются плательщиками налога на имущество юридических лиц. | <p><i>Объектом налогообложения (ст. 266 НК) является следующее имущество:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> 1) основные средства, включая полученные по договору финансовой аренды (лизинга); 2) нематериальные активы; 3) объекты незавершенного строительства. К объектам незавершенного строительства относятся объекты, строительство которых не завершено в нормативный срок, установленный проектно-сметной документацией на строительство объекта; 4) оборудование, не введенное в действие в установленный срок. К оборудованию, не введенному в действие в установленный срок, относятся оборудование, требующее монтажа и вводимое в действие на реконструируемых и (или) модернизируемых объектах за счет капитальных вложений, в соответствии со сроками, установленными проектно-сметной документацией. При отсутствии в проектно-сметной документации сроков ввода в действие оборудования для определения объекта налогообложения принимаются сроки, утвержденные руководителем юридического лица, выступающим заказчиком, но не более одного года с момента передачи оборудования в монтаж. <p><i>Налогооблагаемой базой является (ст. 267 НК):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - по основным средствам и нематериальным активам – среднегодовая остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов. Остаточная стоимость этого имущества и величина амортизации, рассчитанной с использованием методов, установленных учетной политикой налогоплательщика; - по объектам незавершенного строительства и оборудованию, | <p><i>Налоговым периодом (ст. 270 НК) является календарный год.</i></p> <p><i>Отчетным периодом (ст. 270 НК) является квартал.</i></p> <p><i>Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты налога (ст. 271 НК)</i></p> <p><i>Исчисление налога производится налогоплательщиком – резидентом Республики Узбекистан исходя из налогооблагаемой базы, исчисленной в соответствии с частью первой ст. 267 НК и установленной ставки.</i></p> <p><i>В течение налогового периода налогоплательщик ежемесячно уплачивает текущие платежи, за исключением микрофирм и малых предприятий. Сумма текущих платежей определяется в размере одной двенадцатой части годовой суммы налога, исчисленной исходя из среднегодовой остаточной стоимости (среднегодовой стоимости) имущества на соответствующий год и установленной ставки. Для исчисления размера текущих платежей налогоплательщик представляет до 20 января текущего года справку по установленной форме в орган государственной налоговой службы по месту государственного учета.</i></p> <p><i>Уплата текущих платежей в бюджет производится не позднее 25 числа каждого месяца.</i></p> <p><i>Расчет налога представляется в орган государственной налоговой службы по месту</i></p> |

| | | |
|----|---|---|
| 5. | Инвалиды с детства, а также инвалиды I и II групп | Льгота предоставляется на основании пенсионного удостоверения или справки врачебно-трудовой экспертной комиссии |
| 6. | Женщины, имеющие десять и более детей | Основанием для предоставления данной льготы является справка органа самоуправления граждан, подтверждающая наличие детей |
| 7. | Родители и жены военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите бывшего СССР либо при выполнении других обязанностей военной службы, или вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте | Льгота предоставляется на основании пенсионного удостоверения, в котором проставлен штамп «Вдова (мать, отец) погибшего воина» или имеется соответствующая запись, заверенная печатью и подписью руководителя учреждения, выдавшего пенсионное удостоверение. Если указанные лица не являются пенсионерами, льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего, выданной соответствующими органами Министерства обороны, Комитета государственной безопасности или Министерства внутренних дел бывшего СССР, а также Министерства обороны, Службы национальной безопасности или Министерства внутренних дел Республики Узбекистан. Женам военнослужащих, погибших при защите бывшего СССР или выполнении иных обязанностей военной службы либо вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, льгота предоставляется только в том случае, если они не вступили в новый брак |
| 8. | Военнослужащие и призванные на учебные и поверочные сборы военнообязанные, проходившие службу в составе ограниченного контингента войск, временно находившихся в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия | Основанием для предоставления данной льготы являются свидетельства о праве на льготы или справка отдела по делам обороны, воинских частей, военно-учебных заведений, предприятий, учреждений или организаций Министерства обороны, Комитета государственной безопасности или Министерства внутренних дел бывшего СССР, а также Министерства обороны, Службы национальной безопасности или Министерства внутренних дел Республики Узбекистан |

В соответствии с п. 5 Постановления Президента РУз от 29.12.2008 г. № ПП-1024:

Освобождены сроком на 5 лет от налогообложения доходы юридических лиц в виде дивидендов, в части средств, направляемых на капитализацию, инвестиции, расчеты за ранее полученные кредиты.

Перенос убытков (ст. 161 НК)

Убытком признается превышение вычитаемых расходов, предусмотренных в НК, над совокупным доходом.

Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытков на будущее в течение пяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Налогоплательщики налога на прибыль юридических лиц, имеющие убыток (убытки), исчисленный в соответствии с частью первой настоящей статьи, в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налогооблагаемую прибыль текущего налогового периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы.

Совокупная сумма переносимого убытка, учитываемая в каждом последующем налоговом периоде, не может превышать 50 процентов налогооблагаемой прибыли текущего налогового периода, исчисленной в соответствии с НК.

Налогооблагаемая прибыль может быть уменьшена на сумму убытка, подлежащего переносу, только по итогам года.

Убытки, полученные более чем в одном календарном году, переносятся в той очередности, в которой они получены.

Убытки, полученные в налоговом периоде, в котором налогоплательщик освобожден от уплаты налога на прибыль юридических лиц, не подлежат переносу в последующие налоговые периоды.

В случае прекращения налогоплательщиком деятельности в связи с реорганизацией налогоплательщик-правопреемник вправе уменьшать налогооблагаемую прибыль в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящей статьей, на сумму убытков, полученных реорганизованным юридическим лицом до момента реорганизации.

Основные особенности налогообложения прибыли в отношении ННО

Из приведенных выше положений налогового законодательства Республики Узбекистан к основным особенностям налогообложения прибыли в отношении ННО следует отнести:

- налогооблагаемая прибыль (налогооблагаемая база) возникает у ННО лишь при осуществлении предпринимательской деятельности;
- средства, полученные некоммерческими организациями на содержание и осуществление уставной деятельности, поступившие с целевым назначением и (или) безвозмездно, не рассматриваются в качестве дохода налогоплательщика (п. 10 ст. 129 НК);

- *субсидии из бюджета, полученные гранты* не рассматриваются в качестве дохода налогоплательщика (*п.п. 6 и 8 ст. 129 НК*)

- расходы ННО, осуществляющих, наряду с основной некоммерческой деятельностью, также и предпринимательскую деятельность, учитываются в составе расходов только в части, относящейся непосредственно к предпринимательской деятельности;

- ННО – юридические лица, не отнесенные в установленном порядке к субъектам малого предпринимательства (бизнеса), независимо от среднегодовой численности работников *представляют расчеты по налогу на прибыль в установленном порядке.*

Примеры, когда в деятельности ННО возникает налогооблагаемая база по налогу на прибыль

В деятельности ННО налогооблагаемая база по налогу на прибыль возникает в случаях получения:

- доходов от реализации товаров (работ, услуг), а также прочих (внеэкономических) доходов в виде дивидендов, процентов (полученные по остатку на расчетном счете, по депозитному вкладу, по договорам займа и прочие проценты), роялти и доходов от участия в совместной коммерческой деятельности.

Например: ННО получила на расчетный счет проценты банка за остаток на расчетном счете, за IV квартал 2009 г. Эта организация произвела оплату банку за расчетно-кассовое обслуживание (РКО).

Поскольку расходы по оплате за РКО связаны с обслуживанием уставной деятельности ННО, то они не учитываются при расчете налогооблагаемой прибыли, и вся сумма процентов, полученных от банка, подлежит включению в налогооблагаемую прибыль.

Примеры целевых поступлений в ННО, не рассматриваемых в качестве дохода налогоплательщика в соответствии со ст. 129 НК. Использование имущества по целевому назначению. Критерии целевого использования средств

Из приведенных выше положений налогового законодательства Республики Узбекистан *любые целевые поступления ННО, используемые в рамках его основной уставной (некоммерческой) деятельности (денежные средства, основные средства, товарно-материальные ценности и т.д.), не подлежат обложению налогом на прибыль.*

Например: вступительные и членские взносы, имущественные вклады участников ННО, гранты, гуманитарная помощь, субсидии из бюджета и другие отчисления юридических и физических лиц, полученные ННО для осуществления своих уставных некоммерческих целей и задач.

Специально подчеркнем, что *налог на доход (прибыль) уплачивается, но только с сумм превышения доходов над расходами по предпринимательской деятельности, а не с сумм превышения целевых доходов над целевыми расходами, как иногда ошибочно считают. Неиспользованный остаток целевого*

В соответствии с частью второй ст. 180 НК освобождаются от налогообложения частично (по доходам в размере четырехкратной минимальной заработной платы за каждый месяц, в котором получены эти доходы) следующие физические лица:

| Пункт части второй статьи 180 НК РУз | Лица, которым предоставляются льготы | Основание для предоставления льготы |
|--------------------------------------|---|--|
| 1. | Удостоенные звания «Узбекистон Кахрамони», Героя Советского Союза, Героя Труда, лица, награжденные орденом Славы трех степеней, инвалиды войны либо другие инвалиды из числа военнослужащих, ставшие инвалидами вследствие ранения, контузии или увечья, полученных в период войны 1941–1945 годов либо при исполнении иных обязанностей военной службы, или вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, инвалиды из числа бывших партизан, а также другие инвалиды, приравненные по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих. | Основанием для предоставления этих льгот является удостоверение «Узбекистон Кахрамони», книжка Героя Советского Союза, Героя Труда, награжденным орденом Славы трех степеней – орденовая книжка, инвалидам войны – соответствующее удостоверение инвалида войны или справка отдела по делам обороны либо иного уполномоченного органа, другим инвалидам – удостоверение инвалида о праве на льготы |
| 2. | Участники войны 1941–1945 годов, других боевых операций по защите бывшего СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, бывших партизан, ветераны трудового фронта периода войны 1941–1945 годов и бывшие малолетние узники концентрационных лагерей. | Льгота предоставляется на основании удостоверения участника войны, а ветеранам трудового фронта периода войны 1941–1945 годов и бывшим малолетним узникам концлагерей – на основании удостоверения о праве на льготы или справки органов социального обеспечения |
| 3. | Граждане, работавшие в городе Ленинграде в период блокады с 8 сентября 1941 года по 27 января 1944 года. | Льгота предоставляется на основании документов, подтверждающих работу этих лиц на предприятиях, в учреждениях и организациях города Ленинграда в период блокады |
| 4. | Инвалиды из числа лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, ставшие инвалидами вследствие ранения, контузии или увечья, полученного ими при исполнении служебных обязанностей. | Основанием для предоставления данной льготы является удостоверение инвалида о праве на льготы |

| | | |
|----|--|--|
| 5. | Должностные лица международных неправительственных организаций | Освобождены от уплаты налога по доходам, полученным ими в этих организациях, если они не являются гражданами Республики Узбекистан |
| 6. | Военнослужащие министерств обороны, внутренних дел, по чрезвычайным ситуациям, Службы национальной безопасности Республики Узбекистан, лица рядового и начальствующего состава органов внутренних дел и таможенных органов, а также военнообязанные, призванные на учебные или полевые сборы | Освобождены от уплаты налога по суммам денежного довольствия, денежных вознаграждений и других выплат, полученных ими в связи с несением службы (исполнением служебных обязанностей) |
| 7. | Имеющие лицензию на право осуществления гастрольно-концертной деятельности | Освобождены от уплаты налога по доходам, полученным от этой деятельности |
| 8. | Работники органов прокуратуры, имеющие классные чины | Освобождены от уплаты налога по доходам, полученным ими в связи с исполнением служебных обязанностей |

финансирования не является прибылью и не подлежит изъятию в бюджет как средства, использованные не по целевому назначению, т.к. средства использованы не были.

Существует мнение, что целевые средства, использованные не по целевому назначению, могут быть взысканы налоговыми органами в бесспорном порядке в доход бюджета. По этому поводу необходимо отметить, что *правом решать, использованы средства по целевому назначению или нет, обладают только жертвователи (благотворитель, грантодатель, спонсор, донор) и, в спорных случаях, – суд, но не налоговые службы.*

К целевым поступлениям относятся безвозмездные поступления от других организаций и физических лиц на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности. Эти поступления должны использоваться по целевому назначению.

Формулировки, которые оптимальны при получении целевых средств:

- «членский или вступительный взнос» (только для организаций, основанных на членстве);
- «пожертвование» (в случае, если полученные средства будут использоваться на общественнополезные цели);
- «взнос на осуществление благотворительной деятельности» (дополнительно могут указываться цели и задачи, перечисленные в ст. 4 Закона РУз «О благотворительности»);
- «взнос на развитие и ведение образовательной деятельности» (с этой формулировкой могут получать средства только негосударственные образовательные учреждения, имеющие лицензии).

Данные взносы не должны быть условием предоставления образовательных услуг, содержания в детском саду и т.п.

Отметим, что отнесение тех или иных поступлений к «целевым» определяется не только формулировками деталей платежа в платежных поручениях на перевод средств, но и фактическим безвозмездным характером отношений, не предусматривающим никаких встречных поставок передающей стороне. В противном случае это будет расцениваться как *притворная сделка*.

Очень важно учитывать положение ст. 124 ГК Республики Узбекистан, согласно которому *если сделка совершена с целью прикрыть другую сделку (притворная сделка), то применяются правила, относящиеся к той сделке, которую стороны действительно имели в виду.*

В случае, если после обращения налогового органа в суд последним будет установлено, что средства, полученные под видом членского взноса, пожертвования или иного вида целевых поступлений, связаны с расчётами по оплате услуг, оказываемых ННО в пользу финансирующей стороны, то по решению суда суммы налогов подлежат взысканию.

Для решения вопроса, считать средства использованными по целевому назначению или нет, следует руководствоваться гражданским законодательством, а

также уставом ННО, внутренними документами организации, обычаями делового оборота в части, не противоречащей законодательству.

Критерии признания целевых расходов:

- все расходы должны производиться на осуществление деятельности, соответствующей уставу организации и законодательству;
- все расходы должны производиться в соответствии со сметой доходов и расходов (финансовым планом) некоммерческой организации;
- все расходы должны быть документально подтверждены в соответствии с требованиями Закона РУз «О бухгалтерском учете»;
- все расходы должны относиться только к основной уставной некоммерческой деятельности.

Кроме того, необходимо следить за тем, чтобы все формулировки в договорах на получение и расходование средств, а также в других документах соответствовали существу хозяйственной операции, а та, в свою очередь, уставу организации и законодательству. Целесообразно получить от доноров (жертвователей, грантодателей) письменное подтверждение ими факта целевого расходования средств и утверждения финансового отчета.

Рассматривая тему целевого использования средств, нельзя не коснуться вопроса финансовых вложений некоммерческих организаций.

Во всех странах мира в условиях инфляции финансовые вложения являются эффективной формой сохранения и приумножения целевых средств. Законодательство Республики Узбекистан и уставы большинства ННО допускают возможность вложения средств некоммерческих организаций в уставные капиталы хозяйственных обществ, приобретение ценных бумаг, размещение временно свободных средств на депозитных счетах и многое другое.

Все перечисленные случаи размещения ННО временно свободных средств не являются использованием средств, а потому говорить о целевом или нецелевом использовании в этих случаях некорректно.

ННО, приступающая к осуществлению предпринимательской деятельности, как правило в качестве оборотных средств для начала такой деятельности использует временно свободные остатки целевых средств. И в этом случае не исключены претензии в нецелевом использовании средств.

В соответствии с НК ННО, получающие целевые средства, не учитываемые при определении налоговой базы, обязаны вести раздельный учет таких поступлений, расходов, осуществляемых за счет этих поступлений, а также доходов и расходов от иной деятельности.

Если ННО получает только целевые поступления и не имеет доходов от реализации и внереализационных операций, то необходимость в раздельном учете не возникает, и все расходы, включая административные, относятся за счет целевых поступлений.

Целью создания большинства ННО, в частности фондов, общественных объединений и религиозных организаций, является достижение общественных благ.

В соответствии с частью первой ст. 180 НК освобождаются от налогообложения полностью следующие физические лица:

| Пункт части первой статьи 180 НК РУз | Лица, которым предоставляются льготы | Примечание |
|--------------------------------------|--|---|
| 1. | Главы и члены персонала дипломатических представительств, должностные лица консульских учреждений иностранных государств, члены их семей, проживающие совместно с ними, если они не являются гражданами Республики Узбекистан | Льгота распространяется на все доходы, кроме доходов, извлекаемых из источников в Республике Узбекистан, не связанных с дипломатической и консульской службой |
| 2. | Члены административно-технического персонала дипломатических представительств и консульских учреждений иностранных государств и члены их семей, проживающие совместно с ними, если они не являются гражданами Республики Узбекистан или не проживают в Республике Узбекистан постоянно | Льгота распространяется на все доходы, кроме доходов, извлекаемых из источников в Республике Узбекистан, не связанных с дипломатической и консульской службой |
| 3. | Лица, входящие в состав обслуживающего персонала дипломатических представительств, консульских учреждений иностранных государств, если они не являются гражданами Республики Узбекистан или не проживают в Республике Узбекистан постоянно | Освобождены от уплаты налога по всем доходам, полученным ими по своей службе |
| 4. | Домашние работники сотрудников дипломатических представительств и консульских учреждений иностранных государств, если они не являются гражданами Республики Узбекистан или не проживают в Республике Узбекистан постоянно | Освобождены от уплаты налога по всем доходам, полученным ими по своей службе |

| | |
|----|---|
| 29 | Суммы доходов учредителей (участников) юридических лиц, направляемые добровольно ликвидируемому субъекту предпринимательства – юридическому лицу на исполнение его обязательств В случае незавершения добровольной ликвидации в установленные законодательством сроки или прекращения процедуры ликвидации и возобновления деятельности настоящая льгота не применяется, и сумма налога взимается в полном размере за весь период применения льготы |
| 30 | Суммы заработной платы и другие доходы физических лиц, подлежащие налогообложению и направляемые на погашение ипотечных кредитов и начисленных на них процентов, полученных: – членами молодых семей на строительство, реконструкцию и приобретение индивидуального жилого дома или на реконструкцию и приобретение квартиры в многоквартирном доме; – застройщиками, осуществляющими строительство индивидуального жилья в сельской местности по типовым проектам за счет кредитов акционерного коммерческого банка «Қишлоқ қурилиш банк». При продаже имущества, указанного в настоящем пункте, в течение пяти лет с даты приобретения (государственной регистрации прав на имущество) доходы, предусмотренные в данном пункте, подлежат налогообложению в установленном порядке |
| 31 | Суммы заработной платы и другие доходы граждан, подлежащие налогообложению, направляемые на: – оплату за обучение (свое обучение или обучение своих детей в возрасте до двадцати шести лет) в высших учебных заведениях Республики Узбекистан; – индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан в Народном банке Республики Узбекистан на добровольной основе |

* В настоящее время действует Порядок выдачи заключений по денежным средствам и оборудованию, завозимым из-за рубежа в рамках грантов международных и зарубежных организаций и фондов и международных соглашений по научно-техническому сотрудничеству, зарегистрированный МЮ 08.05.1998 г. № 438.

Другие ННО, напротив, создаются для удовлетворения интересов своих членов, оказания платных услуг: образовательных, научных, культурных и т.д. Цели и задачи ННО, сформулированные в ее уставе, непосредственно влияют на порядок налогообложения прибыли. Поясним сказанное.

Если организация создана, например, в организационно-правовой форме учреждения специально для оказания платных образовательных услуг, то все понесенные такой организацией расходы могут считаться деловыми расходами, связанными с извлечением дохода. Необходимости относить расходы на содержание аппарата управления за счет целевых поступлений либо прибыли, остающейся в организации после уплаты налога на прибыль, нет.

В случае, если организация создана ради достижения общественных благ, то все усилия ее руководства должны быть направлены именно на достижение этих целей, а не на предпринимательскую деятельность ННО.

Те расходы, которые прямо и непосредственно связаны с деятельностью ННО по продаже товаров (работ, услуг), учитываются при исчислении налоговой базы по налогу прибыль как прямые расходы.

Для решения задачи правильного раздельного учета расходов по деятельности ННО рекомендуем:

- сформировать в структуре организации два подразделения со следующими условными наименованиями – «коммерческий отдел» и «отдел осуществления уставной некоммерческой деятельности»;
- четко определить перечень работников, которые будут заняты в «отделе по получению предпринимательских доходов»;
- наименования должностей этих сотрудников и их должностные инструкции должны соответствовать направлению (виду) предпринимательской деятельности, осуществляемой организацией;
- в момент приобретения каждый объект имущества организации (ОС, материалы и т.д.) следует приказом руководителя распределить по подразделениям;
- любые другие виды расходов, предпринимательский характер которых доказать невозможно, лучше относить за счет целевых поступлений или чистой прибыли.

Приказ от №
«Об образовании коммерческого отдела»

1. Сформировать в структуре ОО.
2. Перевести в коммерческий отдел следующих сотрудников:
 - 2.1. А. – на должность начальника отдела с окладом сум.
 - 2.2. Б. – на должность менеджера отдела с окладом сум.
 - 2.3. В. – на должность главного специалиста с окладом сум.
3. Возложить исполнение обязанностей бухгалтера коммерческого отдела на Г. С окладом сум.
4. Приобрести для нужд коммерческого отдела нижеследующие объекты имущества и установить, что данные объекты используются исключительно в коммерческом отделе:
 - 4.1. Компьютер Intel Pentium processor 700MHz i810/64MB/10GB/3.
 - 4.3. Столы письменные – 4 шт.
 - 4.4. Стулья – 4 шт.
 - 4.5. Принтер Epson Stylus Photo 870.
 - 4.6. Телефон мобильный.
5. Выделить для размещения коммерческого отдела комнату № 4 с общей площадью 40 кв.м.

Руководитель _____

5.3.2. Налог на доходы физических лиц

В соответствии со ст. 185 НК ННО при выплате доходов физическим лицам несут обязанность и ответственность налоговых агентов. Основные элементы налога на доходы физических лиц, включая порядок исчисления, представления расчета и уплаты налога, приведены в разделе 5.2 настоящего пособия.

Согласно ст. 184 НК к доходам, облагаемым налогом на доходы физических лиц у источника выплаты, относятся:

- 1) доходы физических лиц в виде оплаты труда в соответствии со статьей 172 НК;
- 2) доходы физических лиц от выполнения разовых работ;
- 3) доходы физических лиц в виде дивидендов, процентов, вознаграждения;
- 4) доходы физических лиц в виде безвозмездно выданных акций или доли имущества юридических лиц;
- 5) доходы, выплачиваемые нерезидентам Республики Узбекистан;
- 6) доходы физических лиц от сдачи имущества в аренду юридическому лицу;
- 7) роялти;
- 8) доходы физических лиц в виде призов, выдаваемых по итогам конкурсов и соревнований, выигрышей;

| | |
|----|--|
| 16 | Выигрыши по облигациям государственного займа, а также проценты по государственным ценным бумагам Республики Узбекистан, выигрыши по лотерее |
| 17 | Доходы по депозитным сертификатам, государственным ценным бумагам, а также проценты и выигрыши по вкладам в банках и кредитных союзах |
| 18 | Сумма гранта, полученного от международных и зарубежных организаций и фондов, а также в рамках международных договоров Республики Узбекистан в области научно-технического сотрудничества непосредственно физическим лицом от грантодателя или от юридического лица – грантополучателя при наличии заключения уполномоченного Кабинетом Министров Республики Узбекистан органа по координации развития науки и технологий * |
| 19 | Суммы заработной платы и других доходов граждан, подлежащие налогообложению, направляемые на выкуп имущества государственных предприятий, приобретение акций приватизируемых предприятий, а также доходы в виде дивидендов, направленных в уставный фонд (уставный капитал) юридического лица, от которого получены дивиденды. При выходе (выбытии) из состава учредителей (участников), продаже указанного имущества либо при распределении имущества ликвидируемого юридического лица между его учредителями (участниками) в течение года после применения льготы, предусмотренной настоящим пунктом, доходы, ранее освобожденные от налогообложения, подлежат обложению налогом на общих основаниях |
| 20 | Выходное пособие, выплачиваемое при прекращении трудового договора, в пределах двенадцатикратного размера минимальной заработной платы, другие пособия, установленные законодательством, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособия по уходу за больным членом семьи), а также выплаты в виде помощи, оказываемой физическим лицам органами самоуправления граждан, благотворительными и экологическими фондами |
| 21 | Полученные алименты |
| 22 | Суммы, получаемые гражданами в виде страхового возмещения |
| 23 | Стипендии, выплачиваемые образовательными и научно-исследовательскими учреждениями в размерах, установленных законодательством для государственных стипендий |
| 24 | Ежемесячные компенсационные денежные выплаты по оплате жилищно-коммунальных услуг в соответствии с законодательством |
| 25 | Государственные пенсии |
| 26 | <i>Пункт 26 утратил силу в соответствии с Законом РУз от 29.12.2008 г. № ЗРУ-196</i> |
| 27 | Обязательные накопительные пенсионные взносы, процентные доходы по ним, а также накопительные пенсионные выплаты |
| 28 | Суммы заработной платы и другие доходы граждан, подлежащие налогообложению и направляемые на оплату страховых премий, выплачиваемых юридическим лицам, имеющим лицензию на осуществление страховой деятельности в Республике Узбекистан по страхованию имущества и долгосрочному страхованию жизни |

| | |
|----|--|
| | ными государственных наград и государственных премий Республики Узбекистан, а также единовременное денежное вознаграждение, выдаваемое на основании решения Президента Республики Узбекистан или Кабинета Министров Республики Узбекистан |
| 8. | Единовременное денежное вознаграждение, полученное спортсменами за призовые места на международных спортивных соревнованиях |
| 9. | Сумма дохода, полученная физическим лицом, являющимся обладателем патента (лицензии) на объекты промышленной собственности и патента на селекционное достижение, при продаже патента (лицензии) в пределах срока их действия, но не более нижеуказанного периода со дня начала использования: – изобретения и селекционного достижения – в течение 5 лет; – промышленного образца – в течение 3 лет; – полезной модели – в течение 2 лет |
| 10 | Вознаграждение за донорство, а также суммы, получаемые работниками медицинских учреждений за сбор крови |
| 11 | Доходы от продажи имущества, принадлежащего физическим лицам на праве частной собственности, кроме доходов от реализации ценных бумаг, долей (паев) в уставном фонде (уставном капитале) юридических лиц, а также доходов от продажи имущества, полученных в рамках осуществляемой предпринимательской деятельности |
| 12 | Доходы от продажи выращенных в домашнем хозяйстве, включая дехканское, животных (скота, птицы, пушных и других зверей, рыб и других) в живом виде и продуктов их убоя в сыром или переработанном виде, кроме промышленной переработки, продукции животноводства, пчеловодства и растениеводства, за исключением продукции декоративного садоводства (цветоводства), в натуральном и переработанном виде. Указанные доходы освобождаются от налогообложения при условии предоставления налогоплательщиком документа установленной формы, выданного соответствующим органом государственной власти на местах, органом самоуправления граждан, правлением садового, виноградарского или огороднического товарищества, подтверждающего, что реализованная продукция произведена налогоплательщиком на выделенном ему или членам его семьи земельном участке |
| 13 | Стоимость вещевых призов, полученных на международных и республиканских конкурсах и соревнованиях |
| 14 | Полученные от юридического лица стоимостью до шестикратного размера минимальной заработной платы в течение налогового периода: – подарки в натуральной форме работникам; – подарки и другие виды помощи неработающим пенсионерам и лицам, утратившим трудоспособность, ранее являвшимся работниками данного юридического лица, членам семьи умершего работника |
| 15 | Доходы в денежной и натуральной форме, полученные от физических лиц в порядке наследования или дарения, а также безвозмездно, за исключением вознаграждения, выплачиваемого наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы и искусства, исполнителей произведений литературы и искусства, а также открытий, изобретений и промышленных образцов |

9) суммы по грантам, выдаваемые физическому лицу юридическим лицом – грантополучателем;

10) доходы, выплачиваемые физическим лицам за созданные произведения (предметы) науки, литературы и искусства юридическими лицами;

11) доходы, выплачиваемые физическому лицу юридическим лицом в виде материальной выгоды.

Из вышеприведенного перечня нехарактерными для ННО являются доходы, приведенные в подпунктах 3) и 4) ст. 184 НК.

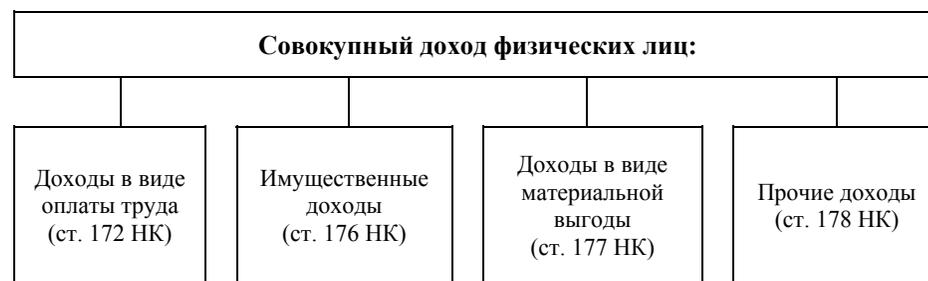
Налоговые агенты производят налогообложение у источника выплаты исходя из налогооблагаемой базы и установленной ставки.

Налоговые агенты обязаны удерживать начисленную сумму налога на доходы физических лиц из указанных в статье 184 НК доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога на доходы физических лиц производится за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам.

Ответственность за правильное удержание и своевременное перечисление налога на доходы физических лиц в бюджет несет налоговый агент, выплачивающий доход. При неудержании суммы данного налога налоговый агент обязан внести в бюджет сумму неудержанного налога и связанную с ним пеню.

Рассмотрим более подробно состав совокупного дохода (СД) физического лица и доходов, не облагаемых налогом, которые подлежат вычету из СД при формировании *налогооблагаемой базы по налогу на доходы физических лиц* в соответствии со ст. 170 НК.



Юридические лица могут нести *определенные расходы, которые не рассматриваются в качестве доходов физических лиц в соответствии со ст. 171 НК*, и, соответственно, *не облагаются налогом на доходы физических лиц*:

1) по обеспечению работников, занятых на работах с неблагоприятными условиями труда, молоком, лечебно-профилактическим питанием, газированной

соленой водой, средствами индивидуальной защиты и гигиены в порядке, установленном трудовым законодательством;

2) по выплатам, производимым профсоюзным комитетом, в том числе материальная помощь членам профсоюза за счет членских взносов, за исключением вознаграждения и иных выплат за выполнение трудовых обязанностей работникам профсоюзного комитета;

3) по доставке работников к месту работы и обратно;

4) на проведение ритуальных обрядов и церемоний, праздничных торжеств, представительские расходы, приобретение проездных карточек, используемых для служебных разъездов работников в городском пассажирском транспорте, а также другие расходы юридического лица, связанные с обеспечением условий труда и отдыха работников и не являющиеся доходом конкретных физических лиц;

5) по выдаче или в связи с продажей по пониженным ценам работнику специальной одежды, специальной обуви, форменной одежды, необходимых для выполнения служебных обязанностей, а также в случаях, предусмотренных законодательством, по обеспечению отдельных категорий работников питанием при выполнении ими служебных обязанностей;

6) оплата расходов или их возмещение по проезду, провозу имущества, найму помещения (подъемные) при переводе либо переезде работника на работу в другую местность;

7) компенсационные выплаты при служебных командировках:

– фактически произведенные выплаты на проезд к месту командировки и обратно, включая оплату бронирования, на основании подтверждающих документов. В случае отсутствия проездных документов – в размере стоимости проезда железнодорожным транспортом (междугородным автобусом, если железнодорожное сообщение отсутствует), но не более 30 процентов стоимости авиабилета;

– фактически произведенные выплаты по найму жилого помещения. При отсутствии подтверждающих документов на проживание – в пределах норм, установленных законодательством;

– выплаты на бронирование жилья на основании подтверждающих документов;

– суточные, выплачиваемые за время нахождения в командировке, в пределах норм, установленных законодательством;

– другие выплаты, установленные законодательством и подтвержденные документально;

8) компенсационные выплаты (компенсация) в пределах норм, предусмотренных законодательством, работнику:

– постоянная работа которого протекает в пути, имеет подвижной и (или) разъездной характер, а также при выполнении работ вахтовым методом;

– за использование личного автомобиля для служебных поездок, кроме командировок;

Льготы по налогу на доходы физических лиц

В соответствии со ст. 179 НК не подлежат налогообложению следующие виды доходов физических лиц:

| Пункт Ст. 179 | Объект льготы |
|---------------|---|
| 1. | Суммы материальной помощи: – в связи чрезвычайными обстоятельствами – полностью; – членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена его семьи – до двадцатикратного размера минимальной заработной платы; – в других случаях – до двенадцатикратного размера минимальной заработной платы за налоговый период |
| 2. | Суммы полной или частичной компенсации юридическими лицами стоимости путевок, за исключением туристических: – инвалидам, включая не работающих на данном предприятии, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, находящиеся на территории Республики Узбекистан; – для детей своих работников до шестнадцати лет (учащихся – до восемнадцати лет) в детские и другие оздоровительные лагеря, а также в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, специально предназначенные для отдыха родителей с детьми, находящиеся на территории Республики Узбекистан |
| 3. | Суммы, уплаченные работодателем за амбулаторное и (или) стационарное медицинское обслуживание своих работников и их детей, а также расходы юридического лица на лечение и медицинское обслуживание, приобретение технических средств профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов. Указанные доходы освобождаются от налогообложения в случае безвозмездной оплаты юридическими лицами организациям здравоохранения за лечение, медицинское обслуживание работников, а также в случае выдачи на основании документов, выписанных организациями здравоохранения, наличных денежных средств, предназначенных на эти цели, непосредственно работнику, а при его отсутствии – членам его семьи, родителям, или зачисления средств, предназначенных на эти цели, на банковский счет работника |
| 4. | Суммы заработной платы и другие суммы в иностранной валюте, полученные гражданами Республики Узбекистан от бюджетных организаций в связи с направлением их на работу за пределы Республики Узбекистан, в пределах сумм, установленных законодательством |
| 5. | Доходы, полученные от выполнения временных разовых работ в случае, если найм на такие работы осуществляется при содействии центров обеспечения временной разовой работой |
| 6. | Остающаяся в распоряжении собственника частного предприятия, главы фермерского хозяйства сумма прибыли после уплаты налогов и других обязательных платежей |
| 7. | Единовременное государственное денежное вознаграждение или стоимость равноценных памятных подарков, полученных физическими лицами, удостоен- |

Перечень работ с особо вредными и особо тяжелыми условиями труда определяется законодательством.

Доходы физического лица – нерезидента Республики Узбекистан, полученные от источника доходов в Республике Узбекистан, подлежат налогообложению у источника без вычетов по следующим ставкам:

дивиденды и проценты – 10 процентов;

доходы от предоставления транспортных услуг при международных перевозках (доходы от фрахта), определяемые в соответствии с п. 9 части третьей ст. 155 НК – 6 процентов;

вознаграждение за передачу имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, доходы по аренде и другие доходы, полученные по трудовым договорам (контрактам) и договорам гражданско-правового характера, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, – 20 процентов.

Налогообложение у источника выплаты осуществляется независимо от того, произведен платеж внутри или за пределами Республики Узбекистан.

– полевое довольствие;

– другие компенсационные выплаты (компенсация) в порядке и по нормам, предусмотренным законодательством, за исключением указанных в статьях 174 и 178 НК;

9) выплаты по возмещению вреда, связанного с трудовым увечьем или иным повреждением здоровья, в размере:

– ежемесячной выплаты в процентах к среднему месячному заработку, получаемому потерпевшим до трудового увечья, соответствующей степени утраты им профессиональной трудоспособности (в случае трудового увечья несовершеннолетнего вред возмещается исходя из размера его заработка (дохода), но не ниже пятикратного минимального размера заработной платы, установленного законодательством);

– двукратной минимальной заработной платы в месяц на дополнительные расходы потерпевшим, нуждающимся в специальном медицинском уходе;

– пятидесяти процентов минимальной заработной платы ежемесячно в виде дополнительных расходов на бытовой уход за потерпевшим;

– годового среднего заработка пострадавшего в виде единовременного пособия, выплачиваемого работодателем в связи с причинением вреда здоровью работника;

10) выплаты в связи со смертью кормильца в размере:

– доли среднемесячного заработка умершего, приходящейся нетрудоспособным лицам, состоявшим на иждивении умершего кормильца и имеющим право на возмещение вреда в связи с его смертью;

– шести среднегодовых заработков умершего в виде единовременного пособия лицам, имеющим право на возмещение вреда в связи со смертью кормильца;

11) средства, перечисляемые за обучение студентов на платно-контрактной основе по прямым договорам с высшим учебным заведением в Республике Узбекистан;

Следует обратить внимание!

С 01.01.2010 г. П. 12 ст. 171 НК утратил силу в соответствии с Законом РУз от 30.12.2009 г. № ЗРУ-241:

12) средства, перечисляемые по договору альтернативной службы на счета Министерства обороны Республики Узбекистан.

13) страховые премии по страхованию имущества и (или) долгосрочному страхованию жизни. При досрочном прекращении договора страхования имущества и (или) долгосрочного страхования жизни и возврате страховщиком части или всей страховой премии страхователю размер возвращенной страховой премии включается в совокупный доход физического лица, подлежащий налогообложению;

14) средства, полученные членами молодых семей от юридического лица – работодателя на приобретение жилья. При продаже жилья в течение пяти лет с

даты приобретения (государственной регистрации прав на имущество) доходы, указанные в настоящем пункте, подлежат налогообложению в установленном порядке;

15) на повышение квалификации и переподготовку работников.

Для обоснованности расходов, связанных с приобретением проездных карточек для служебных разъездов, предприятие-налогоплательщик должно подготовить перечень работников со служебными разъездами, для которых приобретаются месячные проездные карточки. При его разработке следует учитывать должностные обязанности работника и периодичность приобретения проездных карточек. Этот перечень следует закрепить приказом (распоряжением) руководителя предприятия.

Стоимость проездных билетов, выданных работникам, чьи трудовые обязанности не связаны со служебными разъездами по городу (но их выдача предусмотрена условиями коллективного договора), следует квалифицировать в качестве компенсационных выплат на проезд и включать в совокупный доход работника с удержанием налога на доходы физических лиц.

Предельные размеры компенсации за использование автомобиля в служебных целях определены Порядком выплаты компенсации за использование личных автомобилей работников для служебных поездок (кроме командировок) (*приложение № 3 к Постановлению Кабинета Министров от 2 апреля 1999 года № 154, далее – Порядок*). Данным Порядком установлены предельные размеры компенсаций, выплачиваемых за использование в служебных целях личных автомобилей марок «Нексия» и «Тико», соответственно 5 и 3 минимальных размера заработной платы (марка «Lacetti» в данном Порядке не указана). Учитывая, что автомобиль «Lacetti» по техническим параметрам в большей степени приближен к автомобилю «Нексия», вы можете применить размер компенсации, установленный для нее, т.е. 5 минимальных размеров заработной платы. При этом Порядок разрешает руководителям предприятий в зависимости от условий эксплуатации автомобиля повышать предельный размер компенсации, но не более чем на 10%.

Ставки налога на доходы физических лиц

На 2010 год ставки налога на доходы физических лиц установлены в приложении № 8 к Постановлению Президента РУз от 22.12.2009 г. № ПП-1245 в следующих размерах:

| Облагаемый доход | Ставка налога |
|---|---|
| До шестикратного размера минимальной заработной платы | 11 процентов от суммы дохода |
| От шести (+ 1 сум) до десятикратного размера минимальной заработной платы | Налог с шестикратного + 17% с суммы, превышающей шестикратный размер минимальной заработной платы |
| От десятикратного (+ 1 сум) размера минимальной заработной платы и выше | Налог с десятикратного + 22% с суммы, превышающей десятикратный размер минимальной заработной платы |

Примечания:

1. В целях исчисления суммы налога на доходы физических лиц размер минимальной заработной платы учитывается нарастающим итогом с начала года (сумма минимальных заработных плат за каждый месяц соответствующего периода с начала года).

2. Сумма налога на доходы физических лиц, рассчитанная исходя из установленных ставок, подлежащая уплате в бюджет, уменьшается на сумму обязательных ежемесячных взносов, перечисляемых на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан, исчисляемых в размере 1 процента от доходов, подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц.

В соответствии со ст. 181 (Ставки на отдельные виды доходов) по установленной минимальной ставке налога на доходы физических лиц облагаются:

– доходы, полученные в виде дополнительных выплат по установленным Кабинетом Министров Республики Узбекистан коэффициентам за работу в высокогорных, пустынных и безводных районах. При этом предельная сумма для начисления коэффициентов к заработной плате работников юридических лиц за работу в пустынной и безводной местности, высокогорьях и в районах с неблагоприятными природно-климатическими условиями определяется в размере четырехкратной минимальной заработной платы, установленной на момент начисления;

– доходы физических лиц, направленных предприятиями, учреждениями, организациями на временные сельскохозяйственные работы, полученные за выполнение этих работ.

Уровень изъятия доходов женщин, занятых на работах с особо вредными и особо тяжелыми условиями труда, не должен превышать 20 процентов.

В отдельных случаях частью второй ст. 356 НК предусмотрены дополнительные вычеты.

Корректировка валовой выручки согласно ст. 357 НК производится в следующих случаях:

- 1) полного или частичного возврата товаров;
- 2) изменения условий сделки;
- 3) изменения цены, использования скидки покупателем;
- 4) отказа от выполненных работ, оказанных услуг.

Корректировка производится в пределах годичного срока, а по товарам (работам, услугам), на которые установлен гарантийный срок, – в пределах гарантийного срока.

Корректировка валовой выручки производится на основании документов, подтверждающих наступление вышеуказанных случаев. При этом поставщик товара (работы, услуги) производит корректировку валовой выручки в порядке, предусмотренном ст. 222 НК.

Корректировка дохода от реализации товаров (работ, услуг) в случаях, предусмотренных частью первой настоящей статьи, производится в том налоговом периоде, в котором произошли указанные случаи.

Ставки ЕНП

Виды деятельности, по которым установлены различные объекты налогообложения и разные ставки ЕНП, приводятся в приложениях 9 (1, 2, 3) к Постановлению Президента РУз от 22.12.2009 г. № ПП-1245.

| | | |
|-----|--|---|
| 9. | Пострадавшие вследствие аварии на Чернобыльской АЭС | Льгота предоставляется на основании справки врачбно-трудо-вой экспертной комиссии, специального удостоверения инвалида, удостоверения участника ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС, а также других выданных уполномо-ченными органами документов, являющихся основанием для предоставления льготы |
| 10. | Одиноким матери, имеющие двух и более детей до шестнадцати лет | Льгота предоставляется на основании справки, выдаваемой органами записи актов гражданского состояния (ЗАГС) на каждого ребенка отдельно |
| 11. | Вдовы и вдовцы, имеющие двух и более детей до шестнадцати лет и не получающие пенсию по случаю потери кормильца | Льгота предоставляется при предъявлении свидетельства о смерти мужа (жены), свидетельства о рождении детей, об отсутствии нового брака и наличии справки органа социального обеспечения об отсутствии пенсии по случаю потери кормильца |
| 12. | Один из родителей, воспитывающий проживающего с ним инвалида с детства в связи с требованиями по постоянному уходу | Льгота предоставляется на основании пенсионного удостове-рения или медицинской справки учреждения здравоохранения, подтверждающей необходимость постоянного ухода, а в части совместного проживания – справки органа самоуправления граждан |

Льготы, предусмотренные частью второй ст. 180, применяются при представлении соответствующих документов.

При возникновении права на льготы в течение календарного года льготы применяются с момента возникновения права на льготы.

Если физическое лицо имеет право на льготы по нескольким основаниям, предусмотренным частью второй ст. 180, то предоставляется только одна льгота по выбору.

Применение льготы, предусмотренной частью второй ст. 180, производится по месту основной работы (службы, учебы) физического лица, а при отсутствии основного места работы – органами государственной налоговой службы по месту жительства при исчислении налога на основании декларации о совокупном годовом доходе. При утрате права на льготу физическое лицо должно в течение пятнадцати дней с момента утраты льготы сообщить об этом юридическому лицу, удерживающему с него налог.

Льготы, перечисленные в части второй ст. 180, распространяются также на доходы физических лиц, полученные в виде процентов и дивидендов, а также на доходы, полученные от сдачи имущества в аренду. Если проценты и дивиденды начисляются по месту основной работы, то применение льготы производится по месту основной работы, если проценты и дивиденды начисляются не по месту основной работы, то льгота применяется при исчислении налога на доходы физических лиц на основании декларации о совокупном годовом доходе органами государственной налоговой службы по месту жительства физического лица. Аналогичный порядок применяется к доходам, полученным от сдачи имущества в аренду.

Следует обратить внимание:

Законом Республики Узбекистан «О благотворительности» (№ ЗРУ-96 от 02.05.2007 г.) не введены дополнительные льготы по налогу на доходы физических лиц. В соответствии со ст. 15 вышеназванного законодательного акта субъектам благотворительности предоставляются льготы в соответствии с законодательством.

Доходы, облагаемым налогом на доходы физических лиц у источника выплаты (ст. 184 НК):

- 1) доходы физических лиц в виде оплаты труда в соответствии со статьей 172 НК;
- 2) доходы в виде материальной выгоды в соответствии со статьей 177 НК;
- 3) имущественные доходы, если источником выплаты дохода является юридическое лицо – резидент Республики Узбекистан, нерезидент Республики Узбекистан, осуществляющий деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение, представительство иностранного юридического лица;
- 4) прочие доходы в соответствии со статьей 178 НК, если источником выплаты дохода является юридическое лицо – резидент Республики Узбекистан, нерезидент Республики Узбекистан, осуществляющий деятельность в Респуб-

Налогооблагаемая база (ст. 356 НК)

Налогооблагаемой базой является валовая выручка за вычетом:

доходов по государственным ценным бумагам;*

доходов, полученных в виде дивидендов и процентов, подлежащих налогообложению у источника выплаты;

доходов, полученных в виде дивидендов и направленных в уставный фонд (уставный капитал) юридического лица, от которого они получены;**

доходов прошлых лет, выявленных в отчетном году;***

стоимости возвращаемой многооборотной тары, если ее стоимость ранее была включена в состав выручки от реализации товаров (работ и услуг);

доходов, полученных в виде скидки от поставщиков;

доходов, полученных в результате ликвидации основных средств за счет суммы их дооценки, превышающей сумму предыдущих уценок.

*Государственными ценными бумагами признаются казначейские обязательства Республики Узбекистан, облигации, выпущенные уполномоченным Кабинетом Министров Республики Узбекистан органом, облигации Центрального банка Республики Узбекистан и иные ценные бумаги. Примером государственных ценных бумаг являются государственные краткосрочные облигации (ГКО), эмитируемые Министерством финансов Республики Узбекистан. Эти ценные бумаги относятся к классу долговых ценных бумаг.

**При выходе (выбытии) из состава учредителей (участников) либо при распределении имущества ликвидируемого юридического лица между его учредителями (участниками) в течение года после применения данной льготы доходы, ранее вычитенные из налогооблагаемой базы, подлежат обложению налогом у источника выплаты на общих основаниях.

***Данные доходы вычитаются из налогооблагаемой базы текущего отчетного периода, так как они подлежат налогообложению в соответствии с законодательством того периода, в котором они образованы, с представлением всех соответствующих перерасчетов по налогам и другим обязательным платежам, действовавшим в момент их образования.

Под выручкой от реализации товаров (работ, услуг) понимается для:

- строительных, строительно-монтажных, ремонтно-строительных, пусконаладочных, проектно-изыскательских и научно-исследовательских организаций – выручка от реализации соответственно строительных, строительно-монтажных, ремонтно-строительных, пусконаладочных, проектно-изыскательских и научно-исследовательских работ, выполненных собственными силами. При этом, если согласно договору обязанность по обеспечению вышеуказанных работ материалами несет заказчик, то при сохранении права собственности на эти материалы за заказчиком выручка от реализации работ, выполненных собственными силами, определяется как стоимость выполненных и подтвержденных работ без включения в нее стоимости материалов заказчика;

- предприятий торговли и общественного питания – товарооборот;
- юридических лиц, предоставляющих имущество в финансовую аренду (лизинг), – сумма процентного дохода по финансовой аренде (лизингу);
- юридических лиц, оказывающих посреднические услуги по договору комиссии, поручения и другим договорам по оказанию посреднических услуг, – сумма вознаграждения за оказанные услуги;
- заготовительных, снабженческо-сбытовых организаций – валовой доход, исчисленный как разница между покупной и продажной стоимостью реализованных товаров;
- юридических лиц в рамках осуществления деятельности по организации лотерей – выручка от распространения билетов игры по цене, указанной в них;
- юридических лиц, осуществляющих реализацию товаров по ценам ниже себестоимости или цены приобретения товаров, а также безвозмездную передачу товаров – себестоимость товаров или цена их приобретения.*

При этом на товары, по которым предусмотрено государственное регулирование цен (тарифов), выручка от реализации определяется исходя из установленных цен (тарифов).

*** Данная норма не распространяется на безвозмездную передачу товаров в экологические, оздоровительные и благотворительные фонды, учреждения культуры, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, физической культуры и спорта, образовательные учреждения.**

При переоценке валютных статей баланса объектом налогообложения считается сальдо между положительной и отрицательной курсовой разницей. В случае превышения суммы отрицательной курсовой разницы над положительной сумма превышения не уменьшает налогооблагаемую базу при исчислении единого налогового платежа.

Средства (имущество или имущественные права), не рассматриваемые в качестве объекта налогообложения, перечислены в ст. 355 НК.

Выручка, полученная юридическими лицами – резидентами Республики Узбекистан за пределами Республики Узбекистан, включается в валовую выручку налогоплательщика в полном размере (ст. 361 НК).

лике Узбекистан через постоянное учреждение, представительство иностранного юридического лица;

Внимание!

Налоговый агент, выплачивающий доход в виде материальной выгоды физическому лицу, не состоящему с ним в трудовых отношениях, вправе не удерживать налог на доходы физических лиц на основании письменного заявления физического лица. При этом физическое лицо по доходу в виде материальной выгоды обязано уплатить налог на доходы физических лиц в соответствии со статьей 189 НК.

Порядок исчисления и удержания налога на доходы физических лиц (ст. 186 НК)

В целях применения ставки для исчисления суммы налога на доходы физических лиц *размер минимальной заработной платы учитывается нарастающим итогом с начала года (сумма минимальных заработных плат за каждый месяц соответствующего периода с начала года).*

Исчисление и удержание налога на доходы физических лиц производится налоговым агентом по месту основной работы физического лица ежемесячно нарастающим итогом с начала года по мере начисления дохода, исходя из налогооблагаемой базы и ставок, установленных настоящим разделом.

Исчисленная сумма налога на доходы физических лиц уменьшается на сумму обязательных ежемесячных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета физических лиц, начисленных в порядке, установленном законодательством.

Налоговые агенты, оказавшие материальную помощь и выдавшие подарки своим работникам, производят перерасчет суммы налога на доходы физических лиц исходя из размера минимальной заработной платы, действующего на конец налогового периода.

Перерасчет суммы налога с доходов физических лиц, получивших подарок, материальную помощь и иные виды помощи не по месту основной работы физического лица или от других юридических лиц, производится органами государственной налоговой службы при подаче физическим лицом декларации о доходах исходя из размера минимальной заработной платы, действующего на конец налогового периода.

В случае изменения в течение года места основной работы (службы, учебы) физическое лицо обязано представить справку в бухгалтерию по новому месту основной работы (службы, учебы) о выплаченных ему в текущем году доходах и удержанных суммах налога на доходы физических лиц до начисления первой заработной платы. В случае непредставления справки с места прежней основной работы (службы, учебы) или непредставления идентификационного номера налогоплательщика налог на доходы физических лиц удерживается по установленной максимальной ставке. При последующем представлении справки или идентификационного номера производится перерасчет суммы налога на доходы

физических лиц с учетом доходов, полученных по прежнему основному месту работы (службы, учебы).

Исчисление налога на доходы физических лиц по новому месту основной работы (службы, учебы) производится исходя из совокупного дохода, полученного с начала календарного года по прежнему и новому основному месту работы (службы, учебы).

При осуществлении выплат работнику по месту прежней основной работы после прекращения трудового договора данные выплаты подлежат обложению налогом на доходы физических лиц без применения льгот, предусмотренных абзацем четвертым пункта 1 статьи 179 и статьей 180 НК. Об общей сумме выплаченного этому работнику дохода и удержанного налога на доходы физических лиц юридическое лицо обязано в течение тридцати дней в письменной форме сообщить органу государственной налоговой службы по месту постановки на учет этого юридического лица.

Исчисление налога на доходы физических лиц у источника выплаты доходов не по месту основной работы или от других юридических лиц производится с суммы совокупного дохода без применения льгот, предусмотренных абзацем четвертым пункта 1 статьи 179 и статьей 180 НК, нарастающим итогом с начала года по мере его начисления по установленным ставкам.

Если физическое лицо, получающее доходы не по месту основной работы или от других юридических лиц, подает заявление в бухгалтерию об удержании с его дохода налога на доходы физических лиц по максимальной ставке, то юридические лица, выплачивающие доходы, удерживают налог на доходы физических лиц по максимальной ставке без применения льгот, предусмотренных НК.

Налоговые агенты обязаны выдавать по требованию физического лица справку о суммах и видах его доходов, а также о сумме удержанного налога на доходы физических лиц по форме, устанавливаемой Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и Министерством финансов Республики Узбекистан.

С доходов физических лиц, полученных не по месту основной работы, окончательная сумма налога на доходы физических лиц исчисляется органом государственной налоговой службы по данным представленной декларации о совокупном годовом доходе физического лица.

Особенности налогообложения доходов адвокатов

Суммы гонораров, получаемых адвокатами за предоставление юридической помощи (услуги), подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в порядке, установленном ст. 392 НК.

сделать это они могут только с начала очередного отчетного периода (квартала), для чего должны подать письменное уведомление установленной формы в органы государственной налоговой службы по месту регистрации не позднее 10 дней после завершения отчетного периода (квартала).

При этом правом добровольного отказа от уплаты ЕНП микрофирмы и малые предприятия могут воспользоваться также в течение года с начала любого квартала.

Микрофирмы и малые предприятия, не соответствующие по истечении отчетного года критерию численности работников, переходят на уплату налогов и других обязательных платежей в общеустановленном порядке, начиная со следующего отчетного года. Основанием для перехода служит письменное уведомление, представляемое в органы государственной налоговой службы не позже срока представления годовой финансовой отчетности. При этом за предыдущий отчетный год, в котором они утратили право на уплату единого налогового платежа, данные предприятия должны произвести перерасчет по единому налоговому платежу на основании расчетов по видам налогов и других обязательных платежей, исчисленных в общеустановленном порядке. Порядок проведения перерасчета определен в статье 351 НК.

Микрофирмы и малые предприятия, перешедшие с уплаты единого налогового платежа на уплату налогов и других обязательных платежей в общеустановленном порядке, вправе вновь вернуться к упрощенному режиму – уплате единого налогового платежа. Но возможным это станет не ранее, чем через 12 месяцев после добровольного отказа от уплаты единого налогового платежа или утраты права на его применение.

При переходе предприятия в период предоставления отсрочки по уплате единого налогового платежа на иную систему налогообложения, с момента перехода предприятие лишается права на отсрочку платежа, и у него возникают обязательства по уплате налогов, сборов и других обязательных платежей в соответствии с законодательством.

Внимание!

Юридические лица – плательщики единого налогового платежа – освобождаются от уплаты в бюджет арендной платы за земельные участки, полученные в аренду по решениям Кабинета Министров Республики Узбекистан, Совета Министров Республики Каракалпакстан и органов государственной власти на местах, за исключением земельных участков, используемых в деятельности, по которым уплачиваются общеустановленные налоги (ст. 354 НК).

Объект налогообложения (ст. 355 НК)

Объектом налогообложения ЕНП является *валовая выручка*.

В целях налогообложения в состав валовой выручки включаются:

- 1) выручка от реализации товаров (работ и услуг) за вычетом НДС (для налогоплательщиков, перешедших на уплату НДС);
- 2) прочие доходы, предусмотренные ст. 132 НК.

Для перехода на уплату единого налогового платежа действующие микрофирмы и малые предприятия не позднее одного месяца до начала следующего отчетного периода, а вновь создаваемые – не позднее пятнадцати дней со дня их государственной регистрации, письменно уведомляют о переходе на уплату ЕНП орган государственной налоговой службы по месту налогового учета.

Для плательщиков ЕНП сохраняются обязательства по удержанию налогов и обязательных платежей у источника выплаты и обязательства по уплате в бюджет и государственные целевые фонды следующих налогов и других обязательных платежей:

| |
|---|
| – налога на прибыль, взимаемого у источника выплаты в порядке, предусмотренном ст. 165 НК; |
| – налога на добавленную стоимость по работам (услугам), выполняемым (оказываемым) нерезидентами Республики Узбекистан, в порядке, предусмотренном ст. 207 НК; |
| – таможенных платежей (таможенной пошлины, НДС по импортированным товарам, акцизного налога, сборов за таможенное оформление); |
| – единого социального платежа; |
| – государственных пошлин; |
| – сбора на право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг; |
| – сборов в Республиканский дорожный фонд за приобретение и (или) временный ввоз автотранспортных средств; |

С 1 января 2006 года микрофирмам и малым предприятиям – плательщикам единого налогового платежа предоставлено право уплачивать налог на добавленную стоимость с одновременным уменьшением единого налогового платежа на сумму уплачиваемого в бюджет НДС, но не более чем на 50 процентов согласно пункту 7 Постановления Президента РУз «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан» от 27.12.2005 г. № ПП-244.

Переход на порядок уплаты ЕНП

Для перехода на уплату единого налогового платежа микрофирмы и малые предприятия должны письменно уведомить налоговую инспекцию.

При этом уведомление направляется:

- вновь создаваемыми – не позднее 15 дней со дня государственной регистрации;
- действующими – не позже чем за один месяц до начала отчетного периода (квартала).

Следует отметить, что действующие малые предприятия могут перейти на уплату ЕНП в течение отчетного года с начала любого квартала, подав за месяц до начала квартала заявление в налоговую инспекцию.

Микрофирмы и малые предприятия могут добровольно отказаться от уплаты единого налогового платежа и перейти на иную систему налогообложения. Но

Объектом обложения налогом на доходы физических лиц являются доходы адвоката.

Доход адвоката в целях обложения налогом на доходы физических лиц определяется как разница между суммой, полученной за оказание юридической помощи (услуги), и суммой средств, перечисляемых на содержание адвокатского формирования.

Налогооблагаемая база определяется исходя из дохода адвоката за вычетом единого социального платежа, учитываемого в гонораре адвоката.

Налогообложение доходов адвокатов производится адвокатскими формированиями – налоговыми агентами в соответствии со статьями 184–188 НК.

Для расчета налогооблагаемой базы может быть использована следующая формула:

$$Нб = (Y \times 100) \times 100 / (100 + C), \text{ где}$$

Y – разница между гонораром адвоката и средствами, перечисляемыми на содержание адвокатского формирования;

C – ставка единого социального платежа.

Например:

Гонорар адвоката за оказанную им юридическую помощь составил 600 000 сумов.

Учредителями (членами) адвокатского формирования принято решение, что на содержание адвокатского формирования от адвоката в качестве регулярного поступления удерживается 20% гонорара. Тогда 120 000 (600 000 x 0,20) сумов удерживается на содержание адвокатского бюро. Ставка единого социального платежа составляет 25%.

Налогооблагаемая база по налогу на доходы физических лиц с гонорара адвоката составит 384 000 сумов (600 000 – 120 000) x 100 / (100 + 25).

Эта сумма облагается налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке (по шкале).

Порядок начисления и уплаты работодателями обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан, Законом Республики Узбекистан «О накопительном пенсионном обеспечении граждан» и решениями правительства, направленными на совершенствование накопительной пенсионной системы, утверждено Положение о порядке начисления и уплаты работодателями обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан (рег. МЮ № 1515 от 06.10.2005 г.).

Согласно вышеуказанным актам законодательства граждане, осуществляющие трудовую деятельность по трудовым договорам (включая работающих пенсионеров, совместителей), а также граждане, выполняющие работы по гражданско-правовым договорам, являются обязательными участниками накопительной пенсионной системы в качестве получателей накопительных пенсионных выплат, если с этих работников в соответствии с законодательством удерживается налог на доходы физических лиц.

Другие граждане, полностью освобожденные от уплаты налога на доходы физических лиц в соответствии с законодательством, а также индивидуальные предприниматели, члены дехканских хозяйств без образования юридического лица участвуют в накопительной пенсионной системе на добровольной основе.

Обязательные взносы на ИНПС граждан приравниваются к налогам и обязательным платежам в бюджет.

Обязательные взносы на ИНПС граждан начисляются в размере 1 процента от налогооблагаемой суммы начисленной заработной платы (доходов) работника с соответствующим вычетом этой суммы из начисленного, согласно законодательству, налога на доходы физических лиц.

Юридические лица – работодатели обязаны вносить обязательные взносы на ИНПС своих работников, независимо от того, является данное юридическое лицо местом основной работы для работника или он работает по совместительству или по гражданско-правовому договору.

Граждане, состоящие на персональном учете в накопительной пенсионной системе (имеющие ИНПС и накопительную пенсионную книжку) при заключении трудового договора с работодателем, включая на условиях совместительства, либо гражданско-правового договора представляют работодателю сведения о своем ИНПС.

Граждане, доходы которых в соответствии с законодательством не облагаются налогом на доходы физических лиц в четырехкратном размере минимальной заработной платы за каждый полный месяц, участвуют в накопительной пенсионной системе на общих основаниях, то есть работодатель перечисляет 1 процент от налогооблагаемой части заработной платы работника на ИНПС.

Внесение обязательных накопительных пенсионных взносов осуществляется работодателем путем перечисления денежных средств на специальный транзитный счет в филиале Народного банка для последующего зачисления этих средств на ИНПС граждан.

Работодатели производят отчисление обязательных взносов на накопительные пенсионные счета граждан *вместе с уплатой налога на доходы физических лиц в бюджет по форме и в сроки, установленные для уплаты налога на доходы физических лиц.*

Перечисление обязательных накопительных пенсионных взносов осуществляется *посредством платежного поручения с указанием реквизитов вкладчика, цели перечисления, суммы перечисляемых накопительных пенсионных взносов, номера и даты реестра, направленного в филиал Народного банка по месту нахождения работодателя.*

Работодатель, производящий натуральные выплаты или выплаты из выручки от реализации продукции, выполненных работ или оказания услуг в установленном порядке, *обязан перечислять сумму взносов в течение пяти дней после окончания месяца, в котором произведена выплата.*

тельной деятельностью. При определении права на получение указанной льготы в общую численность работников включаются работники, состоящие в штате;

- вновь созданные предприятия – в течение двух лет с момента государственной регистрации. Указанная льгота не распространяется на предприятия, созданные на базе реорганизованных юридических лиц, а также на юридические лица, осуществляющие свою деятельность на территории других предприятий с использованием оборудования, арендованного у этих предприятий;

- добровольно ликвидируемые субъекты предпринимательства – со дня уведомления о принятом решении о добровольной ликвидации органа, осуществляющего добровольную ликвидацию в установленные законодательством сроки или прекращения процедуры ликвидации и возобновления деятельности настоящая льгота не применяется, и сумма налога взимается в полном размере за весь период применения льготы;

5.3.5. Прочие общегосударственные, местные налоги

Характеристика основных элементов прочих общегосударственных (акцизного, налога за пользование водными ресурсами) и местных налогов (земельного, налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры), включая порядок их исчисления, представления расчета и уплаты негосударственными некоммерческими организациями при осуществлении предпринимательской деятельности, приведена в таблице (см. 5.2. настоящего раздела пособия).

5.3.6. Особенности применения единого налогового платежа микрофирмами и малыми предприятиями

Микрофирмы и малые предприятия, за исключением указанных в п. 2 части первой ст. 350 НК, вправе выбрать либо упрощенный порядок налогообложения, предусматривающий уплату единого налогового платежа (ЕНП), либо уплату общеустановленных налогов.

В соответствии с п. 2 части второй ст. 350 НК единый налоговый платеж не распространяется на микрофирмы и малые предприятия:

- осуществляющие производство подакцизной продукции и добычу полезных ископаемых, облагаемых налогом за пользование недрами, за исключением микрофирм и малых предприятий, производящих жженый кирпич на основе современных энергосберегающих технологий с использованием специальных печей;

- в рамках деятельности, по которой предусматривается уплата единого земельного налога и фиксированного налога;

- участников соглашений о разделе продукции.

- имущества, находящегося на балансе сельскохозяйственных предприятий, используемого для производства и хранения сельскохозяйственной продукции (растениеводства, животноводства, рыбоводства);

- объектов оросительной и коллекторно-дренажной сети;
- оборудования, приобретенного за счет кредита, на пять лет с момента ввода его в эксплуатацию, но не более срока, установленного для погашения кредита;
- объектов, используемых для природоохранных и санитарно-очистных целей, пожарной безопасности. Отнесение объектов к используемым для природоохранных, санитарно-очистных целей и пожарной безопасности производится на основании справки соответствующего органа по охране природы или государственного пожарного надзора;
- железнодорожных путей и автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий связи и электропередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов;
- производственных основных фондов, по которым принято решение Кабинета Министров Республики Узбекистан об их консервации;
- имущества, полученного в лизинг, на срок действия договора лизинга;
- объектов гражданской защиты и мобилизационного назначения, находящихся на балансе налогоплательщика и не используемых в предпринимательской деятельности;
- оборудования, переданного в безвозмездное пользование надомникам для выполнения работ по заказу юридического лица в соответствии с заключенными договорами (на период пользования);
- технических средств системы оперативно-розыскных мероприятий на сетях телекоммуникаций;
- вновь введенного в эксплуатацию нового технологического оборудования – сроком на пять лет.

В случае реализации или безвозмездной передачи нового технологического оборудования в течение трех лет с момента его приобретения (импорта) действие указанной льготы аннулируется с восстановлением обязательств по уплате налога на имущество за весь период применения льготы.

От налога на имущество юридических лиц **освобождаются**:

- организации здравоохранения, физической культуры и социального обеспечения, народного образования, культуры и искусства;
- предприятия жилищно-коммунального хозяйства и другого городского хозяйства общегражданского назначения;
- юридические лица, находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее 50 процентов инвалидов, ветеранов войны и трудового фронта 1941–1945 годов, кроме юридических лиц, занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготови-

5.3.3 Налог на добавленную стоимость

Основные элементы налога на добавленную стоимость, включая порядок исчисления, представления расчета и уплаты налога негосударственными некоммерческими организациями при осуществлении предпринимательской деятельности, приведены в таблице (см. 5.2. настоящего раздела пособия).

Основные особенности по налогу на добавленную стоимость в отношении ННО

ННО не являются плательщиками НДС в рамках ведения основной уставной (некоммерческой) деятельности.

Если ННО ведет предпринимательскую деятельность, то по этой деятельности оно является плательщиком НДС.

Если ННО импортирует товары, оно является плательщиком НДС по облагаемому импорту.

Кроме того, ННО может быть плательщиком НДС как юридическое лицо, на которое в соответствии с НК возлагается обязанность по уплате НДС за облагаемые обороты, осуществляемые нерезидентами Республики Узбекистан.

Если ННО наряду с некоммерческой деятельностью ведет также предпринимательскую деятельность, облагаемую налогом, то она должна вести отдельный учет объектов налогообложения на основании данных бухгалтерского учета в соответствии с учетной политикой юридического лица.

В новой редакции НК введено понятие места реализации товаров (работ, услуг) с целью определения оборотов, подлежащих обложению налогом на добавленную стоимость. Установлены критерии принятия к зачету суммы НДС, уплаченной поставщику товаров (работ, услуг). Определен механизм возврата налога для предприятий, применяющих его нулевую ставку. Установлены правила налогообложения работ и услуг, получаемых от нерезидентов.

Место реализации товаров (работ, услуг)

Обложению налогом на добавленную стоимость подлежат обороты по реализации товаров (работ, услуг), если местом их реализации является территория Республики Узбекистан.

Территория Республики Узбекистан признается местом реализации товаров при наличии следующих условий либо одного из них:

- товар находится на территории Республики Узбекистан и в результате сделки не покидает территорию Республики Узбекистан (не отгружается и не транспортируется);
- товар в момент начала отгрузки или транспортировки находился на территории Республики Узбекистан.

Местом реализации работ, услуг признается территория Республики Узбекистан, если:

1) работы, услуги связаны с недвижимым имуществом, находящимся на территории Республики Узбекистан. К таким работам, услугам, в частности, относятся строительные, монтажные, строительно-монтажные, пуско-наладоч-

ные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению, а также предоставление недвижимого имущества в аренду;

2) работы, услуги связаны с движимым имуществом, находящимся на территории Республики Узбекистан. К таким работам, услугам относятся монтаж, наладка, сборка, переработка, обработка, ремонт и техническое обслуживание;

3) услуги фактически оказываются на территории Республики Узбекистан в сфере туризма, культуры, искусства, образования, физической культуры и спорта;

4) покупатель работ, услуг осуществляет деятельность на территории Республики Узбекистан.

Местом осуществления деятельности покупателя считается территория Республики Узбекистан в случае его фактического присутствия на территории Республики Узбекистан на основе государственной регистрации юридического лица, а при ее отсутствии – на основании места, указанного в учредительных документах юридического лица, места нахождения постоянно действующего исполнительного органа юридического лица, места нахождения постоянного учреждения, если работы (услуги) выполнены (оказаны) через это постоянное учреждение. Положения настоящего пункта применяются:

– при передаче права на объекты интеллектуальной собственности или при предоставлении права на их использование;

– при оказании консультационных, аудиторских, юридических (адвокатских), бухгалтерских, рекламных, инжиниринговых услуг, а также услуг по обработке информации. К инжиниринговым услугам относятся инженерно-консультационные услуги по подготовке процесса производства и реализации продукции (работ, услуг), по подготовке строительства и эксплуатации промышленных, сельскохозяйственных и других объектов, предпроектные и проектные услуги (подготовка технико-экономического обоснования, проектно-конструкторские разработки и другие подобные услуги). К услугам по обработке информации относятся сбор и обобщение, систематизация информационных массивов и предоставление в распоряжение пользователя результатов обработки этой информации;

– при предоставлении персонала в случае, если персонал работает в месте осуществления деятельности покупателя;

– при сдаче в аренду движимого имущества, за исключением транспортных средств;

– при оказании услуг комиссионера (поверенного) по приобретению товаров (работ, услуг), а также привлекающего от имени основного участника договора (контракта) лицо для осуществления услуг, предусмотренных настоящим пунктом;

– при предоставлении услуг связи;

5) предпринимательская или любая другая деятельность лица, выполняющего работы, оказывающего услуги, не предусмотренные пунктами 1–4 настоящей части, осуществляется на территории Республики Узбекистан. Местом осуществ-

Примечание. За не установленное в нормативные сроки оборудование налог на имущество уплачивается по удвоенной ставке.

Основные особенности по налогу на имущество в отношении ННО

В ННО часто возникают вопросы относительно исчисления и уплаты налога на имущество, а также применения льгот по данному виду налога, если они занимают предпринимательской деятельностью наряду с основной уставной (некоммерческой) деятельностью, применяя одни и те же объекты имущества в том и другом случае.

Это связано с трудностями определения для целей налогообложения пропорции (доли) использования имущества ННО в предпринимательской деятельности как по стоимости, так и по сроку (периоду) в предпринимательской деятельности ННО и соответственно правильно и своевременно исполнить обязательства перед бюджетом по налогу на имущество.

Как указывалось выше, четких ответов на эти вопросы налоговое законодательство не дает. В связи с чем, используя положения ст.ст. 42 и 268 НК, рекомендуем вести отдельный учет объектов налогообложения на основании данных бухгалтерского учета, закрепив метод (критерии) разделения в учетной политике юридического лица.

Так, в практике ННО используется метод, предусматривающий исчисление налога на имущество, исходя из условного разделения остаточной стоимости имущества пропорционально доле полученных за отчетный период доходов от предпринимательской деятельности в общей сумме всех денежных поступлений ННО.

Например: Организацией получено 8 млн. сум., в том числе целевых поступлений – 3,2 млн. сум. и выручка от реализации товаров – 4,8 млн. сум. Доход от предпринимательской деятельности составляет $(4,8/8,0) \times 100\% = 60\%$ всех денежных поступлений, следовательно, и при исчислении налога на имущество в налогооблагаемую базу включается 60% среднегодовой остаточной стоимости имущества ННО.

Предположим, что среднегодовая остаточная стоимость имущества ННО в отчетном году составила 900 тыс. сум. Налог на имущество за год будет равен $3,5\% \times (60\% \times 900) = 18,9$ тыс. сум.

Льготы по налогу на имущество (ст. 269 НК)

При исчислении налога на имущество юридических лиц **налогооблагаемая база уменьшается**, в частности, на стоимость:

- объектов жилищно-коммунального хозяйства;
- объектов социально-культурной сферы, относящихся к сфере культуры и искусства, образования, здравоохранения, физической культуры и спорта, социального обеспечения;
- имущества юридических лиц, используемого для нужд учреждений культуры, дошкольных и общеобразовательных учебных заведений;

Плательщики налога на добавленную стоимость обязаны вести реестр счетов-фактур по приобретенным ими товарам (работам, услугам), а также выставленных счетов-фактур по реализованным товарам (работам, услугам). При этом *в реестр счетов-фактур по приобретенным товарам (работам, услугам) включаются только счета-фактуры, в которых выделен налог на добавленную стоимость.*

Форма счета-фактуры, порядок его заполнения, а также порядок ведения реестра поступивших и выставленных счетов-фактур утверждаются Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и Министерством финансов Республики Узбекистан.

5.3.4. Налог на имущество юридических лиц

В соответствии со ст. 265 НК *при осуществлении предпринимательской деятельности некоммерческие организации являются плательщиками налога на имущество юридических лиц* в порядке, предусмотренном главой 47 НК.

Характеристика основных элементов налога на имущество юридических лиц, включая порядок исчисления, представления расчета и уплаты налога негосударственными некоммерческими организациями при осуществлении предпринимательской деятельности, приведены в таблице (см. 5.2 настоящего раздела пособия).

Ставки налога на имущество юридических лиц

На 2010 год ставки налога на имущество юридических лиц установлены в приложении № 17 к Постановлению Президента РУз от 22.12.2009 г. № ПП-1245 в следующих размерах:

| Плательщики | Ставка налога в % к налогооблагаемой базе |
|--|---|
| Юридические лица | 3,5 |
| Для предприятий-экспортеров, у которых доля экспорта товаров (работ, услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту, за исключением сырьевых товаров, перечень которых утвержден Указом Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 года № УП-1871, составляет*: | |
| от 15 до 30 процентов в общем объеме реализации | установленная ставка снижается на 30% |
| от 30 и более процентов в общем объеме реализации | установленная ставка снижается на 50% |

**) К стоимости незавершенного строительства и оборудования, не введенного в действие в установленные (нормативные) сроки, пониженные ставки не применяются.*

вления данной деятельности считается территория Республики Узбекистан в случае фактического присутствия юридического лица, выполняющего работы, оказывающего услуги на территории Республики Узбекистан на основе государственной регистрации, а при ее отсутствии – на основании места, указанного в учредительных документах юридического лица, места нахождения постоянно действующего исполнительного органа юридического лица, места нахождения постоянного учреждения, если работы выполнены, услуги оказаны через это постоянное учреждение.

Если реализация работ, услуг носит вспомогательный характер по отношению к реализации других основных работ, услуг, местом такой вспомогательной реализации признается место реализации основных работ, услуг.

Льготы по НДС в отношении производимых товаров (работ, услуг)

При осуществлении ННО предпринимательской деятельности оно вправе использовать льготы в соответствии со ст. 208 НК, устанавливающей *оборот по реализации товаров (работ, услуг), освобождаемый от налога*, в частности:

- услуг по содержанию детей в дошкольных образовательных учреждениях;
- услуг по уходу за больными и престарелыми;
- научно-исследовательских и инновационных работ, выполняемых за счет средств бюджета. Основанием для получения данной льготы является заключение соответствующего финансового органа о выделении средств из бюджета;
- услуг по обучению в части платы за обучение в организациях, осуществляющих повышение квалификации и переподготовку кадров;
- медицинских (ветеринарных) услуг (за исключением косметологических), лекарственных средств и изделий медицинского (ветеринарного) назначения, в том числе реализуемых производителями этих средств и изделий;
- санаторно-курортных, оздоровительных, туристско-экскурсионных услуг, а также услуг учреждений физической культуры и спорта;
- печатной продукции, а также редакционных, полиграфических и издательских работ (услуг), связанных с производством и реализацией печатной продукции;
- товаров (работ, услуг), за исключением оборотов по реализации от осуществления посреднической, торговой, заготовительной, снабженческо-сбытовой деятельности юридическими лицами, находящимися в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее 50 процентов инвалидов;
- товаров (работ и услуг), приобретаемых юридическими лицами за счет займов (кредитов), предоставленных международными и зарубежными правительственными финансовыми организациями по международным договорам Республики Узбекистан, а также полученных за счет грантов;
- услуг по содержанию и ремонту жилищного фонда, оказываемых населению. К услугам по содержанию и ремонту жилищного фонда относятся услуги

лифтовых хозяйств, хозяйств по установке и эксплуатации антенн общего пользования, управлений и отделов по земельным ресурсам и государственному кадастру, по эксплуатации, содержанию и ремонту жилищного фонда, оплачиваемые непосредственно населением, включая оплату этих услуг через товарищества частных собственников жилья;

- услуг по обучению государственному языку и делопроизводству на государственном языке;
- сельскохозяйственной продукции собственного производства;
- основных средств, нематериальных активов и объектов незавершенного строительства, передаваемых в качестве вклада или паевого взноса в уставный фонд (уставный капитал).

К импорту, освобождаемому от НДС относится, в частности, импорт (ст. 211 НК):

| | |
|--|-----------------------|
| Товары, ввозимые в качестве гуманитарной помощи, в порядке, определяемом Кабинетом Министров | Пункт 3 статьи 211 НК |
| Товары, ввозимые в целях благотворительной помощи, включая оказание технического содействия, по линии государств, правительств, международных организаций | Пункт 4 статьи 211 НК |
| Товары, ввозимые за счет средств грантов, предоставленных по линии государств, правительств и международных организаций | Пункт 5 статьи 211 НК |
| Лекарственные средства и изделия медицинского (ветеринарного) назначения, а также сырье, ввозимое для производства лекарственных средств и изделий медицинского (ветеринарного) назначения | Пункт 6 статьи 211 НК |

В случае осуществления ННО предпринимательской деятельности в производственной сфере следует иметь в виду, что п. 7 ст. 211 НК *освобожден от НДС импорт технологического оборудования, ввозимого на территорию Республики Узбекистан по перечню, утверждаемому в соответствии с законодательством, а также комплектующих изделий и запасных частей при условии, если их поставка предусмотрена условиями контракта на поставку технологического оборудования.*

В случае реализации или безвозмездной передачи импортируемого технологического оборудования на экспорт в течение трех лет с момента его ввоза действие данной льготы аннулируется с восстановлением обязательств по уплате налога на добавленную стоимость.

Оборот по реализации товаров (за исключением драгоценных металлов) на экспорт за иностранную валюту облагается налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке.

Экспортом товаров является вывоз товаров с таможенной территории Республики Узбекистан, осуществляемый в соответствии с таможенным законодательством.

В случае неподтверждения экспорта товаров в соответствии со ст. 213 НК оборот по реализации указанных товаров подлежит обложению НДС по установленной ставке.

Внимание!

Услуги по водоснабжению, канализации, санитарной очистке, теплоснабжению, газоснабжению, **приобретаемые товариществами частных собственников жилья от лица населения, облагаются налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке (217 НК).**

Сумма НДС, относимого в зачет

При определении суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, получатель товаров (работ, услуг) имеет право на зачет суммы НДС, подлежащего уплате (уплаченного) по фактически полученным товарам (работам, услугам) и (или) по произведенным налогоплательщиком и использованным им для собственных нужд. Зачет производится в порядке и при выполнении условий, установленных ст.ст. 218–221 НК.

Счет-фактура (ст. 222 НК)

Юридические лица, осуществляющие оборот, облагаемый НДС, и оборот, освобожденный от данного налога, а также юридические лица, не являющиеся плательщиками НДС, *обязаны выставить лицу, получающему товары (работы, услуги), счет-фактуру*, за исключением случаев, предусмотренных ст. 222 НК.

Счет-фактура представляет собой документ строгой отчетности, в котором содержатся реквизиты и сведения, согласно части первой вышеназванной статьи НК.

При корректировке налогооблагаемой базы поставщиком товаров (работ, услуг) в сторону увеличения (уменьшения) составляется дополнительный счет-фактура, который подтверждается получателем указанных товаров (работ, услуг).

В дополнительном счете-фактуре поставщик товаров (работ, услуг) должен указать следующие сведения:

- 1) номер дополнительного счета-фактуры и дату его составления;
- 2) реквизиты, необходимые при заполнении счета-фактуры, предусмотренные частью первой ст. 222 НК;
- 3) номер и дату счета-фактуры, по которому производится корректировка;
- 4) размер корректировки (отрицательной или положительной) налогооблагаемой базы без учета налога на добавленную стоимость;
- 5) размер корректировки (отрицательной или положительной) суммы налога на добавленную стоимость.

Плательщиками сбора за приобретение и (или) временный ввоз на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств (ст. 321 НК) являются резиденты и нерезиденты Республики Узбекистан, приобретающие и (или) осуществляющие временный ввоз на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств.

Плательщиками сбора за въезд на территорию и транзит по территории Республики Узбекистан автотранспортных средств иностранных государств (ст. 321 НК) являются владельцы или пользователи этих средств.

Объект налогообложения. Налогооблагаемая база (ст. 317, ст. 321, ст. 322 НК)

Объектом налогообложения и налогооблагаемой базой обязательных отчислений в РДФ является чистая выручка. По отдельным налогоплательщикам установлены иные объекты налогообложения налогооблагаемые базы.

Объектом налогообложения сборами является:

- приобретение и (или) временный ввоз на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств;
- въезд на территорию и транзит по территории Республики Узбекистан автотранспортных средств иностранных государств.

Налогооблагаемой базой сборов является:

- мощность двигателя приобретенных и (или) временно ввозимых на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств в лошадиных силах или стоимость автотранспортных средств;
- автотранспортные средства иностранных государств при въезде на территорию и транзите по территории Республики Узбекистан.

Ставки обязательных отчислений и сборов в РДФ

На 2010 год ставки обязательных отчислений и сборов в РДФ утверждены Постановлением Президента РУз от 22.12.2009 г. № ПП-1245 в % от установленных объектов обложения согласно приложению № 22.

Ставки единого налогового платежа для микрофирм и малых предприятий (кроме предприятий торговли и общественного питания)

| № | Плательщики | Ставки налога в % к налогооблагаемой базе |
|---|--|---|
| 1 | Предприятия всех отраслей экономики, за исключением предусмотренных в пунктах 2-6 | 7* |
| 2 | Предприятия, у которых разработка и внедрение компьютерных программных продуктов составляют не менее 80% от общего объема реализации товаров (работ, услуг) | 5 |
| 3 | Предприятия сельского хозяйства по основной деятельности, за исключением сельскохозяйственных товаропроизводителей, являющихся плательщиками единого земельного налога | 6 |
| 4 | Предприятия, получающие доходы от организации массовых зрелищных мероприятий путем привлечения юридических и физических лиц (включая нерезидентов), имеющих лицензию на занятие гастрольно-концертной деятельностью | 30 |
| 5 | Заготовительные и снабженческо-сбытовые организации, брокерские конторы (за исключением указанных в пункте 6), а также предприятия, оказывающие посреднические услуги по договорам комиссии, поручения и другим договорам по оказанию посреднических услуг | 33** |
| 6 | Предприятия, осуществляющие брокерскую деятельность на рынке ценных бумаг | 13** |
| 7 | Для предприятий, у которых доля экспорта товаров, работ, услуг (независимо от места выполнения работ и оказания услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту, за исключением сырьевых товаров, перечень которых утвержден Указом Президента Республики Узбекистан от 10 октября 1997 года № УП-1871, составляет: | |
| | от 15 до 30 процентов в общем объеме реализации | установленная ставка снижается на 30% |
| | от 30 и более процентов в общем объеме реализации | установленная ставка снижается на 50% |
| 8 | Для предприятий сферы услуг по объему оказанных услуг, оплаченных с применением пластиковых карт | установленная ставка снижается на 10% |

*) Для предприятий, предоставляющих имущество в финансовую аренду (лизинг), – сумма процентного дохода по финансовой аренде (лизингу).

***) В процентах к сумме вознаграждения (валовому доходу).

Для предприятий торговли и общественного питания, включая микрофирмы и малые предприятия, ставки ЕНП приведены в приложении № 9–2, а для отдельных категорий предприятий в приложении № 9–3 вышеназванного Постановления Президента Республики Узбекистан.

Ведение раздельного учета

Плательщики ЕНП, занимающиеся несколькими видами деятельности, по которым установлены различные объекты налогообложения и (или) ставки ЕНП, *должны вести раздельный учет по этим видам деятельности и уплачивать ЕНП по ставкам, установленным для соответствующих категорий плательщиков.*

При этом *прочие доходы облагаются по ставкам ЕНП, установленным для основного (профильного) вида деятельности.*

Таким образом, необходимость ведения раздельного учета возникает в случае:

- если юридическое лицо, являясь плательщиком ЕНП, осуществляет различные виды деятельности и при этом валовая выручка от реализации, полученная от различных видов деятельности, облагается по различным ставкам ЕНП;
- если юридическое лицо осуществляет виды деятельности, имеющие различные объекты налогообложения;
- если юридическое лицо осуществляет определенный вид деятельности, по которому выручка от реализации облагается только ЕНП.

Раздельный учет может вестись пропорциональным методом или методом прямого учета.

Метод ведения раздельного учета объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, определяется учетной политикой юридического лица на весь календарный год и не может изменяться в течение года.

При пропорциональном методе учета доходы, расходы и другие объекты налогообложения или объекты, связанные с налогообложением, относятся к определенному виду деятельности пропорционально доле чистой выручки от реализации по этим видам деятельности в общей сумме чистой выручки от реализации.

При применении метода прямого учета доходы, расходы и другие объекты налогообложения или объекты, связанные с налогообложением, относятся к тому виду деятельности, с осуществлением которого они связаны. При этом доходы, расходы и другие объекты налогообложения или объекты, связанные с налогообложением, которые невозможно отнести ни к одному из видов деятельности, относятся к определенному виду деятельности пропорциональным методом учета.

Раздельный учет в целях обложения ЕНП состоит в том, чтобы из бухгалтерских регистров было видно, какая операция, доходы (расходы) относятся к соответствующему виду деятельности.

Расчет обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд представляется в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета нарастающим итогом:

| Плательщики | Сроки сдачи расчетов обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд |
|--------------------------------|--|
| Микрофирмы и малые предприятия | Ежеквартально – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. По итогам года – в сроки представления годовой финансовой отчетности. |
| Остальные налогоплательщики | Ежемесячно – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. По итогам года – в сроки представления годовой финансовой отчетности. |

Уплата обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд производится *не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом.*

Особенности исчисления ЕСП и страхового взноса с доходов адвокатов

Обратимся к рассмотренному выше примеру (см. в разделе «Налог на доходы физических лиц»):

Гонорар адвоката за оказанную им юридическую помощь составил 600 000 сумов. С полученной суммы 20%, т.е. 120 000 (600 000 x 0,20) сумов удерживается на содержание адвокатского бюро. Ставка единого социального платежа составляет 25%.

Удержание ЕСП, взноса на социальное страхование с доходов адвоката производится источником выплаты (адвокатским бюро).

ЕСП, как указывалось выше, учитывается в составе гонорара адвоката (за вычетом взноса на содержание адвокатского бюро) и составит 96 000 сумов (480 000 x 25 / 125).

Взнос на социальное страхование по ставке в размере 4% исчисляется и удерживается с дохода адвоката за вычетом ЕСП, учитываемого в гонораре адвоката, т.е. с 480 000 сумов, и составит 19 200 сумов.

5.5.2 Обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд

Плательщиками обязательных отчислений в Республиканский дорожный фонд (далее – РДФ) являются:

- юридические лица – *резиденты Республики Узбекистан;*
- товарищ (участник) – *юридическое лицо, на которое возложено ведение дел простого товарищества (доверенное лицо)* (ст. 316 НК).

Некоммерческие организации не являются плательщиками обязательных отчислений в РДФ, за исключением доходов, полученных от осуществления ими предпринимательской деятельности.

Объектом налогообложения и налогооблагаемой базой обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд является *чистая выручка*, за исключением плательщиков указанных в таблице (ст. 313 НК):

Объекты налогообложения (налогооблагаемая база) обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд для отдельных предприятий приведены в приложении № 24 к Постановлению Президента РУз от 22.12. 2010г. № 1245.

В частности:

| | Плательщики | Объект обложения |
|---|--|--|
| 1 | Предприятия и организации, оказывающие посреднические услуги по договорам комиссии (поручения) и другим договорам по оказанию посреднических услуг | Сумма комиссионного вознаграждения, за вычетом НДС |
| 2 | Заготовительные, снабженческо-сбытовые организации | Объем товарооборота, за вычетом НДС |
| 3 | Предприятия, оказывающие услуги по финансовой аренде (лизингу) | Процентный доход |
| 4 | Предприятия тепло-, водоснабжения системы коммунального хозяйства | Объем реализации продукции (работ, услуг), за вычетом НДС и покупной стоимости, соответственно для предприятий теплоснабжения – тепловой энергии, предприятий водоснабжения – воды |
| 5 | Строительные, строительномонтажные, ремонтно-строительные, пусконаладочные, проектно-изыскательские и научно-исследовательские организации | Объем работ, выполненных собственными силами, за вычетом НДС |
| 6 | Предприятия остальных отраслей экономики | Объем реализации продукции (работ, услуг), за вычетом НДС и акцизного налога |

Следует обратить внимание!

Прочие доходы в соответствии со статьей 132 НК не рассматриваются в качестве объекта обложения обязательными отчислениями во внебюджетный Пенсионный фонд.

В случаях, когда налогоплательщики имеют разные объекты налогообложения, они обязаны вести отдельный учет объектов налогообложения и уплачивать обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд исходя из ставок, установленных для соответствующих объектов (статья 313 НК).

Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд (ст. 315 НК)

Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд *исчисляются ежемесячно исходя из налогооблагаемой базы и установленной ставки.*

Поэтому для правильного исчисления ЕНП предприятию следует вести отдельный учет по всем видам деятельности и платить ЕНП по ставкам, установленным для соответствующих категорий предприятий.

В целях налогообложения следует отдельно вести учет и прочих доходов. Они облагаются единым налоговым платежом по ставке профильного вида деятельности, который определяется за каждый отчетный период (квартал).

Сельскохозяйственные товаропроизводители – плательщики единого земельного налога, могут уплачивать ЕНП (если они относятся к категории микрофирм и малых предприятий) при осуществлении ими других видов деятельности помимо производства сельскохозяйственной продукции. По другим видам деятельности налогообложение будет осуществляться при отдельном учете по ставкам ЕНП, установленным для соответствующих категорий предприятий. Для сельскохозяйственных товаропроизводителей прочие доходы, предусмотренные статьей 132 НК, не подлежат обложению ЕНП. Исключение составляют доходы от совместной деятельности, а также доходы в виде дивидендов и процентов, облагаемые по ставке 10% у источника выплаты. Доходы от совместной деятельности облагаются налогом по ставке дивидендов.

Льготы по ЕНП

Льготы по ЕНП определены НК, отдельными указами и постановлениями Президента Республики Узбекистан как в виде освобождения от уплаты ЕНП, так и в виде уменьшения налогооблагаемой базы, а также в виде установления пониженных ставок налога.

В частности, согласно ст. 356 НК **налогооблагаемая база по ЕНП уменьшается** на сумму средств, направляемых:

на приобретение нового технологического оборудования, но не более 25 процентов налогооблагаемой базы. Уменьшение налогооблагаемой базы производится в течение пяти лет, начиная с налогового периода, в котором осуществлен ввод технологического оборудования в эксплуатацию;

безвозмездно на внесение взносов по ипотечным кредитам и (или) приобретение жилья в собственность работникам из числа молодых семей, но не более 10 процентов налогооблагаемой базы.

В соответствии со ст. 358 НК от уплаты единого налогового платежа освобождаются юридические лица, находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее 50 процентов инвалидов, ветеранов войны и трудового фронта 1941–1945 годов, кроме юридических лиц, занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью и деятельностью по организации лотерей. При определении права на получение указанной льготы в общую численность работников включаются работники, состоящие в штате.

Порядок исчисления и уплаты ЕНП (ст. 360 НК)

ЕНП рассчитывается плательщиками исходя из облагаемого оборота и утвержденных ставок.

Отчетным периодом является:

- для микрофирм и малых предприятий – квартал;
- для налогоплательщиков, не относящихся к микрофирмам и малым предприятиям, – месяц.

Для плательщиков налога на добавленную стоимость сумма единого налогового платежа уменьшается на сумму налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, но не более 50 процентов от суммы единого налогового платежа.

Плательщики, перешедшие на добровольную уплату налога на добавленную стоимость не с начала календарного года, уменьшают сумму единого налогового платежа, приходящуюся на отчетный период, в течение которого исчислялся налог на добавленную стоимость.

Расчет ЕНП представляется микрофирмами и малыми предприятиями в орган государственной налоговой службы по месту налогового учета нарастающим итогом ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом, а по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности;

Уплата ЕНП производится не позднее срока представления расчета.

Зачет налога (ст. 361 НК)

Сумма уплаченного за пределами Республики Узбекистан налога на прибыль засчитывается при уплате единого налогового платежа в Республике Узбекистан в соответствии с международными договорами Республики Узбекистан.

Основанием для зачета суммы налога на прибыль, уплаченного за границей, является платежное извещение, справка компетентного органа иностранного государства или иной документ, подтверждающий факт уплаты налога за границей

В соответствии с Информационным сообщением МФ РУз № СБ/04-01-32-14/327 и ГНК РУз № 16/1-4090 от 17.04.2008 г., плательщики единого налогового платежа при сдаче Расчета по данному налогу должны представлять в органы государственной налоговой службы только те листы и приложения, по которым имеются соответствующие показатели.

Например:

– если предприятие – плательщик единого налогового платежа не имеет прочих доходов, то соответственно приложение № 1 к Расчету не представляется, и в строке 030 Расчета единого налогового платежа ставится значение «0»;

взносов не производится при представлении документов на получение аванса в счет заработной платы за первую половину месяца.

С 1 января 2009 года для обеспечения полноты поступлений единого социального платежа пунктом 7 Постановления Президента Республики Узбекистан № ПП-1024 установлен порядок, при котором исчисление и уплата единого социального платежа осуществляется в размере установленной ставки от фонда оплаты труда, но не менее:

- одной минимальной заработной платы на каждого работника для всех хозяйствующих субъектов (за исключением фермерских хозяйств);
- 50 процентов от минимальной заработной платы на каждого работника для фермерских хозяйств.

Во исполнение вышеназванного Постановления утверждено Временное положение о порядке исчисления и уплаты единого социального платежа с учетом введения базового размера единого социального платежа (рег. МЮ РУз № 1906 от 17.02.2009 г.

Временное положение действует до 1 января 2010 года.

Следует обратить внимание:

Временное положение № 1906 не распространяется на юридических лиц, для которых законодательством предусмотрена пониженная ставка единого социального платежа. К таким, в частности, относится ассоциация «SOS – Детские деревни Узбекистана», которая, согласно Постановлению Кабинета Министров «О мерах по стимулированию благотворительной деятельности ассоциации «SOS – Детские деревни Узбекистана» (от 26 июня 2001 года № 271), уплачивает единый социальный платеж по пониженной ставке. Под действие данного Положения также не подпадают бюджетные и некоммерческие организации.

Следовательно, исчисление ННО единого социального платежа производится исходя из начисленного за отчетный месяц фонда оплаты труда и утвержденной ставки (25%)

ЕСП перечисляется юридическими лицами в полном объеме начисленной суммы, без каких-либо вычетов на оплату пособий по беременности и родам, при рождении ребенка, на погребение, оплату компенсационных денежных выплат взамен предоставляемых льгот по жилищно-коммунальным услугам, пенсий работающим пенсионерам, оплаты дополнительных выходных дней родителям детей-инвалидов до 16 лет, содержание детских оздоровительных лагерей и санаториев-профилакториев.

Неправильно или излишне уплаченные суммы ЕСП по письменному заявлению плательщика возвращаются или засчитываются в счет будущих платежей соответствующей районной (городской) налоговой инспекцией на основании ее заключения. Возврат излишне уплаченных сумм с 1 января 2008 года осуществляется в соответствии с главой 10 НК.

С 1 февраля 2006 г. сроком на 5 лет предприятия, размещающие заказы производство товаров (работ, услуг) у надомников, освобождаются от уплаты ЕНП от фонда оплаты труда надомников (пункт 3 Указа Президента Республики Узбекистан «О мерах по стимулированию расширения кооперации между крупными промышленными предприятиями и производством услуг на базе развития надомного труда» от 05.01.2006 г. № УП-3706, пункт 49 Положения «О надомном труде», утвержденного Постановлением КМ РУз от 11.01.2006 г. № 4).

Порядок исчисления, представления расчетов и уплаты ЕСП и страховых взносов граждан во внебюджетный Пенсионный фонд (ст. 310 НК)

ЕСП и страховые взносы исчисляются ежемесячно исходя из налогооблагаемой базы и установленных ставок.

Единый социальный платеж уплачивается за счет средств юридического лица, а страховые взносы удерживаются из заработной платы работников и перечисляются налоговыми агентами.

Расчет ЕСП представляется налогоплательщиком в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета нарастающим итогом:

| Плательщики | Сроки сдачи расчетов ЕСП |
|---------------------------------|---|
| Микрофирмы и малые предприятия* | Ежеквартально – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом (кварталом). По итогам года – в сроки представления годовой финансовой отчетности. |
| Остальные налогоплательщики | Ежемесячно – не позднее 10 числа месяца, следующего за отчетным периодом (месяцем). По итогам года – в сроки представления годовой финансовой отчетности. |

**) Предприятия, относящиеся по численности к микрофирмам и малым предприятиям в соответствии с Классификацией предприятий и организаций, относящихся к субъектам малого предпринимательства (бизнеса, утвержденной Постановлением Кабинета Министров РУз от 11.10.2003 г. № 439.*

Расчет страховых взносов представляется налогоплательщиком в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета нарастающим итогом ежеквартально до 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом, а по итогам года – в сроки представления годовой финансовой отчетности.

Уплата производится:

– *единого социального платежа* – ежемесячно не позднее 10 числа следующего месяца;

– *страховых взносов* – одновременно с представлением документов в банк для получения денежных средств на заработную плату. *Уплата страховых*

– если предприятие не является экспортером, то соответственно приложение № 6 к Расчету единого налогового платежа не представляется;

– если в строке 0501 указана сумма доходов, не рассматриваемых в качестве объекта налогообложения, то налогоплательщик должен приложить к Расчету и приложение № 2, так как данные в Расчете подтверждаются данными в приложении и, наоборот, если в данной строке стоит значение «0», то приложение № 2 к Расчету не прилагается.

Таким образом, в органы государственной налоговой службы представляются сведения о плательщике единого налогового платежа, Расчет единого налогового платежа и приложения, необходимые для подтверждения информации, указанной в соответствующих строках Расчета.

Бухгалтерский учет расчетов по единому налоговому платежу ведется по счету учета задолженности по платежам в бюджет:

| Бухгалтерский учет расчетов по единому налоговому платежу | | |
|---|--|--|
| | Дебет | Кредит |
| Начислен единый налоговый платеж | 9820 «Расходы по прочим налогам и сборам от прибыли» | 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» |
| Перечислен единый налоговый платеж | 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» | 5110 «Расчетный счет» |
| Начислены 5% от суммы единого налогового платежа в фонд «Камолот» | 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» | 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» |
| Перечислены отчисления в фонд «Камолот» | 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» | 5110 «Расчетный счет» |

Отсрочка по уплате ЕНП

Вновь созданные микрофирмы и малые предприятия имеют право на получение отсрочки по уплате единого налогового платежа сроком до одного года с момента их государственной регистрации с ежемесячной уплатой после окончания льготного периода не менее 1/12 части суммы отсроченного ЕНП сроком до 1 года.

К вновь созданным относятся предприятия, зарегистрированные в установленном порядке, за исключением предприятий, созданных на базе ранее действовавших юридических лиц, их филиалов и структурных подразделений, а также предприятий, созданных при других предприятиях, при условии, если они работают на оборудовании, арендованном у этих предприятий.

Право на получение отсрочки имеют предприятия, зарегистрированные после принятия Указа Президента Республики Узбекистан от 20.06.2005 г. № УП-3620 «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».

Право получения отсрочки по уплате ЕНП не имеют предприятия торговли, общественного питания, нотариусы, занимающиеся частной практикой, и предприятия, осуществляющие деятельность по организации лотерей.

Порядок предоставления отсрочки

Порядок получения отсрочки регулируется Положением «О порядке предоставления отсрочки уплаты единого налогового платежа вновь созданным микрофирмам и малым предприятиям», зарегистрированным МЮ РУз 02.08.2005 г. № 1502.

| |
|---|
| ПРЕДПРИЯТИЕ |
| не позднее чем за 15 дней до наступления первого срока уплаты единого налогового платежа должно подать заявление в ГНИ о предоставлении ему отсрочки платежа по установленной форме |
| НАЛОГОВАЯ ИНСПЕКЦИЯ |
| Рассматривает заявление о предоставлении отсрочки платежа в течение 3 рабочих дней со дня поступления заявления, после чего выносит решение о предоставлении отсрочки платежа или об отказе |

Отсрочка платежа – перенос срока уплаты ЕНП на год с 1 числа месяца, в котором предприятие прошло государственную регистрацию. Например, если предприятие зарегистрировано 20 марта, то отсрочка предоставляется с 1 марта текущего года до 1 марта следующего года.

По желанию предприятия отсрочка платежа может быть предоставлена на срок менее одного года на основании его письменного заявления.

В случае добровольного отказа предприятия от дальнейшего применения отсрочки платежа до истечения срока, указанного в заявлении, обязательства по уплате единого налогового платежа возникают в установленные сроки, начиная с месяца, в котором представлено заявление об отказе.

– в виде выплат, которые носят целевой характер и обусловлены произошедшими с работниками событиями, случаями и мероприятиями личного характера и не связаны с результатами выполняемой работы;

– в виде выдачи сельскохозяйственной продукции или средств на ее приобретение.

Льготы по ЕСП (ст. 308 НК)

ЕСП и страховые взносы не начисляются на следующие виды выплат, получаемые физическими лицами в виде оплаты труда:

- **Компенсационные выплаты:**

- надбавки к заработной плате работников, постоянная работа которых протекает в пути, имеет подвижной и(или) разъездной характер, а также при выполнении работ вахтовым методом в случаях, предусмотренных законодательством;

- полевое довольствие;

- суточные во время служебных командировок;

- выплаты за использование личного автомобиля для служебных поездок или другого имущества работника для служебных целей;

- суммы, полученные в возмещение вреда, связанного с трудовым увечьем или иным повреждением здоровья.

- Доходы в виде оплаты труда, начисляемые работнику и перечисляемые с его согласия в соответствующий бюджет и благотворительные фонды (за субботники, воскресники и т.п.).

- Пособия, выплачиваемые за счет юридических лиц молодым специалистам за время отпуска после окончания высшего учебного заведения.

- Денежное довольствие, денежные вознаграждения и другие выплаты, выплачиваемые в связи с несением службы (исполнением служебных обязанностей), военнослужащим министерств обороны, внутренних дел, по чрезвычайным ситуациям Республики Узбекистан, Службы национальной безопасности Республики Узбекистан, рядовому, сержантскому и офицерскому составу органов внутренних дел и Государственного таможенного комитета Республики Узбекистан.

Положением «Об исчислении, уплате и распределении ЕСП и обязательных отчислений и взносов на государственное социальное страхование» (рег. МЮ № 1333 от 06.04.2004 г.) предусмотрены льготы в виде пониженной ставки ЕСП для нижеследующих предприятий:

| Предприятия, которым предоставляются льготы | Ставка ЕСП |
|---|-----------------------------|
| Юридические лица, использующие труд инвалидов, работающих в специализированных цехах, участках и предприятиях | 4,7% от ФОТ инвалидов |
| Ассоциации «SOS» – детские деревни Узбекистана” | 7% |

**Структура ЕНП и ставки* обязательных платежей
в социальные фонды на 2010 год**

| | | | | |
|--|--|---------------------------------|---------------------------------------|--|
| Единый социальный платеж (25 %) В том числе | | | Обязательные страховые взносы (4,0 %) | Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд (1,5%) |
| Во внебюджетный Пенсионный фонд | В Государственный фонд содействия занятости | В Совет федерации профсоюзов | | |
| 24,8% | 0,1% | 0,1% | | |
| | | | | |

*) Размеры ставок обязательных платежей в социальные фонды установлены Постановлением Президента Республики Узбекистан № ПП-1245 от 22.12.2009 г. (пункт 3).

Объектом налогообложения ЕСП и страховыми взносами являются доходы в виде оплаты труда, указанные в ст. 172 НК (ст. 306 НК).

Налогооблагаемая база для исчисления ЕСП и страховых взносов определяется как сумма доходов, выплачиваемых в соответствии со ст. 172 НК, кроме выплат, указанных в статье 308 НК (ст. 307 НК).

Исходя из вышеприведенных положений НК, ЕСП и обязательные страховые взносы не начисляются на следующие виды доходов физических лиц:

- имущественные доходы (ст. 176 НК),
- доходы в виде материальной выгоды (ст. 177 НК),
- прочие доходы физических лиц (ст. 178 НК).

Следует обратить внимание!

Материальная помощь включена в состав прочих доходов работников (ст. 178 НК). Соответственно не является объектом ЕНП материальная помощь, оказываемая:

- членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена его семьи;
- работнику в связи с трудовым увечьем, профессиональным заболеванием либо иным повреждением здоровья;
- в связи с чрезвычайными обстоятельствами;

**Порядок погашения отсроченной суммы платежа и представления
отчетности при получении отсрочки**

| Порядок | |
|--|--|
| погашения отсроченной суммы платежа | представления отчетности при получении отсрочки |
| Ежемесячно – до 25 числа каждого месяца в течение года равными долями, начиная с месяца, следующего за истечением срока предоставления отсрочки * | Ежеквартально – до 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. При этом предприятие в верхнем правом углу расчета ставит отметку «Отсрочка в соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан от 20 июня 2005 года № УП-3620»** |

*) по желанию плательщика сумма задолженности может быть погашена досрочно. При этом ежемесячная оплата отсроченного платежа должна быть не менее одной двенадцатой от начисленной годовой суммы единого налогового платежа, подлежащей уплате.

**) В случае, если срок предоставления отсрочки платежа истекает до окончания квартала, то для определения суммы единого налогового платежа за эти периоды предприятие представляет в ГНИ справку-расчет по единому налоговому платежу по установленной форме расчета единого налогового платежа.

К примеру, если срок предоставления отсрочки платежа истекает 1 июня, то предприятие представляет в районную (городскую) государственную налоговую инспекцию справку-расчет единого налогового платежа за апрель и май, а за июнь расчет единого налогового платежа представляется до 25 июля.

Порядок уплаты НДС на добровольной основе

Плательщики ЕНП могут уплачивать НДС на добровольной основе в случае, если они осуществляют обороты, облагаемые налогом на добавленную стоимость в соответствии с НК. НДС уплачивается в общеустановленном порядке.

При этом на микрофирмы и малые предприятия, уплачивающие НДС на добровольной основе, распространяются все льготы, предусмотренные для плательщиков НДС.

Для перехода на уплату НДС юридические лица не позднее одного месяца до начала квартала, а вновь созданные – до начала осуществления деятельности, письменно уведомляют органы государственной налоговой службы по месту регистрации по установленной форме.

Уведомление о переходе на уплату НДС на добровольной основе представляется в ГНИ по месту регистрации в двух экземплярах. ГНИ, после отметки о

получении уведомления, возвращает заявителю один экземпляр уведомления не позднее следующего дня.

При переходе плательщиков ЕНП на уплату НДС на добровольной основе они имеют право на зачет суммы НДС по остаткам товаров (работ, услуг), приобретенных (в том числе по импорту) ранее с НДС, которые будут использоваться для облагаемого оборота, включая оборот по нулевой ставке, за исключением случаев, указанных в частях четвертой и пятой статьи 218 НК.

При реализации остатков готовой продукции НДС должен начисляться и уплачиваться в бюджет в установленном порядке.

Для определения суммы налога, принимаемой к зачету, плательщики ЕНП, перешедшие на уплату НДС, должны провести инвентаризацию остатков товарно-материальных запасов и готовой продукции, имевшихся в наличии на момент перехода на уплату НДС.

В бухгалтерском учете зачет НДС по материалам, ранее приобретенным с НДС, при переходе на уплату НДС отразится записью:

| Зачет НДС по материалам, приобретенным с НДС, при переходе на уплату НДС | | |
|---|--|-------------------------------|
| | Дебет | Кредит |
| Отражается зачет НДС по материалам | 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» | Счета группы 1000 «Материалы» |

Принятие к зачету НДС по остаткам материалов

При переходе плательщиков НДС в разряд неплательщиков НДС предприятия должны провести инвентаризацию остатков товаров (работ, услуг), по которым суммы НДС были приняты к зачету. Так как в последующих периодах эти товары (работы, услуги) не будут использоваться в оборотах, облагаемых НДС, то сумма НДС, принятая ранее к зачету, должна быть скорректирована и отнесена либо на стоимость товарно-материальных запасов, приобретенных с НДС или при производстве которых использовались материальные ресурсы, приобретенные с НДС, либо списана на затраты.

В бухгалтерском учете такая корректировка отразится записью:

| Восстановление сумм НДС, ранее принятых к зачету, при отказе от уплаты НДС | | |
|---|--|--|
| | Дебет | Кредит |
| Отражается восстановление НДС, ранее принятых к зачету, при отказе от уплаты НДС | Счета группы 1000 «Материалы»; 2910 «Товары на складе» | 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)» |

Плательщики обязательных платежей в социальные фонды



Следует обратить внимание!

Не являются плательщиками обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд:

- некоммерческие организации, за исключением доходов, полученных от осуществления ими предпринимательской деятельности;
- юридические лица, уплачивающие единый налоговый платеж.

Положения, предусматривающие взимание таможенных платежей и применение санкций в случаях использования импортированных с предоставлением льгот по таможенным платежам товаров в иных целях, чем те, в соответствии с которыми льготы предоставлены, обычно содержатся и в нормативно-правовых актах, устанавливающих таможенные льготы.

Например, Положением о порядке применения льгот по налогам, сборам и таможенным платежам, утвержденным Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 17.11.1999 г. № 502, предусмотрено:

При использовании ввезенных товаров в целях, не предусмотренных подпунктом 3.1 Положения, либо в случае последующей возмездной реализации в течение пяти лет, со стоимости товаров, освобожденных при их ввозе в Республику Узбекистан от уплаты таможенных платежей, взимаются все таможенные платежи, действующие на дату оформления таможенной декларации, с начислением пени в установленных размерах и применением санкций в соответствии с действующим законодательством.

Льготы по НДС при импорте товаров приведены выше при рассмотрении особенностей налогообложения ННО по налогу на добавленную стоимость.

В соответствии с п. 3 части второй ст. 230 НК *не подлежит обложению акцизным налогом:*

Импорт на таможенную территорию Республики Узбекистан подакцизных товаров, ввозимых:

- в качестве гуманитарной помощи в порядке, определяемом Кабинетом Министров Республики Узбекистан;*
- в целях благотворительной помощи, включая оказание технического содействия, по линии государств, правительств, международных организаций;*
- юридическими лицами за счет средств займов (кредитов), предоставленных международными и зарубежными правительственными финансовыми организациями по международным договорам Республики Узбекистан, а также за счет грантов*

5.5. Обязательные платежи во внебюджетные фонды

5.5.1 Обязательные платежи в социальные фонды

Исчисление, уплата и распределение обязательных платежей в социальные фонды регулируются Налоговым кодексом и Законом РУз «О государственном пенсионном обеспечении граждан».

Отрицательное сальдо по НДС следует списать на затраты производства (обращения), а по торговому, снабженческо-сбытовому, заготовительному предприятиям отнести в покупную стоимость товаров.

Перевод плательщиков ЕНП на уплату общеустановленных налогов

Налоговое законодательство предусматривает два случая перехода плательщика единого налогового платежа на уплату общеустановленных налогов:

- по выбору самого предприятия – добровольный переход;
- при несоответствии установленным критериям численности работников – обязательный порядок.

5.4. Таможенные платежи и льготы в отношении ННО

Основные особенности по таможенным платежам в отношении ННО

При осуществлении таможенного дела таможенные органы взимают установленные таможенным законодательством таможенные платежи.

Плательщики, порядок исчисления, уплаты, возврата и взимания таможенных платежей, а также льготы по таможенным платежам определяются таможенным законодательством, если иное не предусмотрено ст. 343 НК.

Порядок исчисления и уплаты акцизного налога и налога на добавленную стоимость при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Узбекистан, а также льготы по данным налогам определяются НК.

Статьями 344 НК и 103 ТК Республики Узбекистан установлено, что при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу и в других случаях, предусмотренных ТК РУз, уплачиваются следующие таможенные платежи:

- таможенная пошлина;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизный налог;
- сборы за выдачу разрешений, связанных с использованием режима переработки на таможенной территории и режима переработки вне таможенной территории;
- сборы за выдачу, переоформление и продление срока действия квалификационного аттестата специалиста по таможенному оформлению;
- таможенный сбор за таможенное оформление;
- таможенный сбор за хранение товаров;
- таможенный сбор за таможенное сопровождение товаров;
- плата за принятие предварительного решения.

Перечень таможенных сборов и их ставки устанавливаются законодательством.

В соответствии со ст. 33 Закона Республики Узбекистан «О таможенном тарифе» и п. 4.1 Порядка начисления и взимания импортных таможенных пошлин, зарегистрированного МЮ 27.07.1999 г. № 782, *освобождение от уплаты импортной таможенной пошлины предусмотрено, в частности, для*

некоторых товаров, часто перемещаемых через таможенные границы в связи с деятельностью ННО.

Так, освобождены от таможенной пошлины:

- товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Узбекистан в качестве гуманитарной помощи, в качестве безвозмездной помощи или на благотворительные цели по линии государств, правительств, международных организаций, включая оказание технического содействия, в целях ликвидации последствий аварий и катастроф, стихийных бедствий;
- учебные пособия для бесплатных учебных, дошкольных и лечебных учреждений.

В случае осуществления ННО предпринимательской деятельности в производственной сфере следует иметь в виду, что вышеуказанной статьей Закона освобождено от таможенной пошлины технологическое оборудование, ввозимое на территорию Республики Узбекистан, по перечню, утверждаемому в соответствии с законодательством, а также комплектующие изделия и запасные части, при условии, если их поставка предусмотрена условиями контракта на поставку технологического оборудования.

В случае реализации или безвозмездной передачи импортируемого технологического оборудования на экспорт в течение трех лет с момента его ввоза действие данной льготы аннулируется с восстановлением обязательств по уплате таможенной пошлины за весь период применения льготы.

Положением о порядке применения льгот по налогам, сборам и таможенным платежам, предоставленным благотворительным и иным фондам и обществам, а также созданным ими предприятиям и другим дочерним структурам, утвержденным Постановлением Кабинета Министров от 17.11.1999 г. № 502, предусмотрен порядок применения дополнительных льгот.

Так, п. 3 названного Положения установлено, что в рамках предоставленных дополнительных льгот не облагаются таможенными платежами (за исключением сборов за таможенное оформление):

| Виды таможенных платежей | Объект льготы | Примечание |
|---|--|--|
| Таможенные платежи (за исключением сборов за таможенное оформление) | Товары, ввозимые некоммерческими организациями, а также созданными ими предприятиями и другими структурами для укрепления собственной материально-технической базы | Льготы не распространяются на потребительские товары, за исключением указанных в |
| | Товары, завезенные в целях благотворительной помощи в соответствии с исполнением уставных задач | приложении к Указу Президента РУз от 11.07.2002 г. № УП-3105 |

В соответствии с Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 19 января 1998 г. № 31 «О государственной поддержке развития международных научно-технических связей, научных программ и проектов по грантам международных и зарубежных организаций и фондов» (с изменениями и дополнениями, внесенными Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 18.09.2002 г. № 324) от уплаты таможенных пошлин освобождено оборудование (приборы, материалы, системы и средства информационной и организационной техники), поставляемое в рамках:

- реализации научно-технических и инновационных программ и проектов, выполняемых в Республике Узбекистан по грантам международных и зарубежных организаций и фондов;
- международных соглашений по научно-техническому сотрудничеству, на основании заключения Центра по науке и технологиям при Координационном совете по научно-техническому развитию при Кабинете Министров о соответствии указанного оборудования целям и задачам выделенных грантов.

В случае отчуждения приобретенного или поступившего из-за рубежа оборудования (приборы, материалы, системы и средства информационной и организационной техники) все платежи и налоги уплачиваются в установленном порядке.

В законодательстве Республики Узбекистан закреплены нормы, предотвращающие использование ввезенных с использованием льгот по таможенным платежам товаров в каких-либо иных целях, чем те, в связи с которыми предоставлены льготы.

Таможенный кодекс Республики Узбекистан предусматривает применение к юридическим лицам взысканий как за пользование и распоряжение, так и за приобретение, хранение, транспортировку импортированных с предоставлением льгот по таможенным платежам товаров в случае их использования либо отчуждения не в тех целях, которыми обусловлено предоставление льгот (ст.ст. 165–166 Таможенного кодекса Республики Узбекистан).

Применение к юридическим лицам в соответствии с данными статьями санкций в виде штрафов, конфискации самих товаров, прекращения действия выдаваемых таможенными органами лицензий не освобождает должностных лиц и иных работников от ответственности (вплоть до уголовной – при наличии в деяниях признаков преступления) за совершенные ими нарушения таможенного законодательства (ст.ст. 130–131 Таможенного кодекса Республики Узбекистан).

Применение взысканий за нарушение таможенного законодательства не освобождает юридические и физические лица от обязанности уплаты таможенных платежей и выполнения других предусмотренных Таможенным кодексом требований (часть пятая ст. 132 Таможенного кодекса Республики Узбекистан).

| | | |
|-----------------|--|-----------|
| 4300 | СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ | А |
| 4310 | Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ | |
| 4320 | Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы | |
| 4330 | Прочие авансы выданные | |
| 4400 | СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ | А |
| 4410 | Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам) | |
| 4411 | Авансовые платежи по налогу на доходы физических лиц | |
| 4412*** | Авансовые платежи по НДС | |
| 4413*** | Авансовые платежи по налогу на прибыль | |
| 4414*** | Авансовые платежи по налогу на имущество | |
| 4415*** | Авансовые платежи по налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры | |
| 4500 | СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ И ПО СТРАХОВАНИЮ | А |
| 4510 | Авансовые платежи по страхованию | |
| 4520 | Авансовые платежи в государственные целевые фонды | |
| 4600**** | СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЕЙ ПО ВКЛАДАМ В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ | А |
| 4700 | СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПЕРСОНАЛА ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ | А |
| 4710 | Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит | |
| 4720 | Задолженность персонала по предоставленным займам | |
| 4730 | Задолженность персонала по возмещению материального ущерба | |
| 4790 | Прочая задолженность персонала | |
| 4800 | СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫХ ДЕБИТОРОВ | А |
| 4810 | Платежи к получению по финансовой аренде – текущая часть | |
| 4820 | Платежи к получению по оперативной аренде | |
| 4830 | Проценты к получению | |
| 4840 | Дивиденды к получению | |
| 4850 | Роялти к получению | |
| 4860 | Счета к получению по претензиям | |
| 4890* | Задолженность прочих дебиторов | |
| 4891* | Задолженность учредителей по имущественным вкладам | |
| 4900 | СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ | КА |
| 4910 | Резерв по сомнительным долгам | |

* ННО может открыть дополнительные счета для аналитики расчетов:

- по балансовому счету 4100,
- по программам, выполняемым в рамках целевого финансирования – 4121, 4122, по программе развития – 4123, по прочим расчетам – счета 4129,
- по балансовому счету 4890,
- по группам задолженности прочих дебиторов, к примеру, счет 4891 «Задолженность учредителей по имущественным вкладам».

** При необходимости, как и по счету 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки», можно ввести дополнительные счета для учета задолженности по подотчетным лицам «Командировки в СНГ и дальнее зарубежье» и «Командировки в пределах Республики Узбекистан».

*** Введенная аналитика по учету авансовых платежей по налогам и другим обязательным платежам в бюджет предназначена для отражения бухгалтерских операций ННО, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

В частности:

I. Обязательные отчисления

| Плательщики | Объект обложения | Ставка в % к объекту обложения |
|--|---|--------------------------------|
| Предприятия и организации, оказывающие посреднические услуги по договорам комиссии (поручения) и другим договорам по оказанию посреднических услуг | Сумма комиссионного вознаграждения, за вычетом НДС | 1,0 |
| Заготовительные, снабженческо-сбытовые организации | Объем товарооборота, за вычетом НДС | 1,0 |
| Предприятия, оказывающие услуги по финансовой аренде (лизингу) | Процентный доход | 1,5 |
| Предприятия тепло-, водоснабжения системы коммунального хозяйства | Объем реализации продукции (работ, услуг), за вычетом НДС и покупной стоимости соответственно для предприятий теплоснабжения – тепловой энергии, водоснабжения – воды | 1,5 |
| Строительные, строительномонтажные, ремонтно-строительные, пусконаладочные, проектно-исследовательские и научно-исследовательские организации | Объем работ, выполненных собственными силами, за вычетом НДС | 1,5 |
| Предприятия автотранспорта | Объем реализации продукции (работ, услуг), за вычетом НДС | 2,5 |
| Предприятия остальных отраслей экономики | Объем реализации продукции (работ, услуг), за вычетом НДС и акцизного налога | 1,5 |

II. Сборы и отчисления в РДФ

| Виды сборов и отчислений | Ставка |
|--|--------|
| Сборы за приобретение и(или) временный ввоз на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств, уплачиваемые владельцами (пользователями) этих средств при их регистрации в органах МВД Республики Узбекистан (в % от минимальной заработной платы за каждую лошадиную силу в зависимости от срока эксплуатации)*: | |
| срок эксплуатации до 3-х лет | 10 |
| срок эксплуатации от 3-х до 7 лет включительно | 7 |
| срок эксплуатации свыше 7 лет | 5 |
| Отчисления от общей суммы подлежащих поступлению в бюджет средств от выкупа имущества предприятий и организаций ГАК «Узавтойул» (%) | 50 |

**) Размер сбора не должен быть менее:*

– 20 процентов от цены приобретения – по автобусам до 40 посадочных мест и грузовым автотранспортным средствам с грузоподъемностью до 20 тонн;

– 6 процентов от цены приобретения – по остальным автотранспортным средствам.

Ставки сборов в РДФ от въезда и транзита автотранспортных средств иностранных и сопредельных государств на территорию Республики Узбекистан на 2010 год установлены приложением № 23 Постановления Президента РУз от 22.12.2009 г. № ПП-1245.

Льготы (ст. 324 НК)

От уплаты сбора за приобретение и (или) временный ввоз на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств освобождаются, в частности:

- инвалиды всех групп, приобретающие легковой автомобиль, приспособленный для ручного управления заводом-изготовителем, и (или) мотоцикла;;
- граждане, приобретающие в специализированной торговой сети новый автомобиль, произведенный в Республике Узбекистан, а также граждане, получающие на основании договора дарения или наследования от близких родственников автомобили и мотоциклы;
- предприятия, входящие в структуру специализированного дорожного органа хозяйственного управления, осуществляющие содержание, ремонт, реконструкцию и строительство автомобильных дорог общего пользования, – по автотранспортным средствам, непосредственно используемым при осуществлении указанных работ;

| | | |
|-------------|--|-----------|
| 2500 | СЧЕТА УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ | |
| 2510 | Общепроизводственные расходы по предпринимательской деятельности ННО | |
| 2600 | СЧЕТА УЧЕТА БРАКА В ПРОИЗВОДСТВЕ | |
| 2610 | Брак в производстве | |
| 2700 | СЧЕТА УЧЕТА ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ХОЗЯЙСТВ | A |
| 2710 | Обслуживающие хозяйства | |
| 2800 | СЧЕТА УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ | A |
| 2810 | Готовая продукция на складе | |
| 2820 | Готовая продукция на выставке | |
| 2830 | Готовая продукция, переданная на комиссию | |
| 2900 | СЧЕТА УЧЕТА ТОВАРОВ | A |
| 2910 | Товары на складах | |
| 2920 | Товары в розничной торговле | |
| 2930 | Товары на выставке | |
| 2940 | Предметы проката | |
| 2950 | Тара под товаром и порожня | |
| 2960 | Товары, переданные на комиссию | |
| 2970 | Товары в пути | |
| 2980 | Торговая наценка | КА |
| 2990 | Прочие товары | |

* Для счетов учета материалов можно открыть дополнительные счета, позволяющие вести аналитику по местам хранения и группам материалов.

** Использование дополнительного счета, свободного в Плана счетов НСБУ № 21, позволит ННО вести аналитику расходования целевых средств по их направлению, без искажения данных баланса. Сальдо счета ежемесячно закрывается счетом 8800 «Счета учета целевых поступлений».

| | | |
|---|--|----------|
| РАЗДЕЛ III. РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ И ОТСРОЧЕННЫЕ РАСХОДЫ – ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ | | |
| 3000 | | |
| 3100 | СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ | A |
| 3110 | Предоплаченная оперативная аренда | |
| 3120 | Предоплаченные услуги | |
| 3190 | Прочие расходы будущих периодов | |
| 3200 | СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ | A |
| 3210 | Отсроченный налог на прибыль по временным разницам | |
| 3220 | Отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) | |
| 3290 | Прочие отсроченные расходы | |
| РАЗДЕЛ IV. СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ – ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ | | |
| 4000 | СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ | A |
| 4010 | Счета к получению от покупателей и заказчиков | |
| 4100 | СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ ОТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ, ДОЧЕРНИХ И ЗАВИСИМЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОБЩЕСТВ | A |
| 4110 | Счета к получению от обособленных подразделений | |
| 4120* | Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ | |
| 4200 | СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПЕРСОНАЛУ | A |
| 4210 | Авансы, выданные по оплате труда | |
| 4220** | Авансы, выданные на служебные командировки | |
| 4230 | Авансы, выданные на общехозяйственные расходы | |
| 4290 | Прочие авансы, выданные персоналу | |

| | | |
|---------------------------------|--|----------|
| 0700 | СЧЕТА УЧЕТА ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ | А |
| 0710 | Оборудование к установке – отечественное | |
| 0720 | Оборудование к установке – импортное | |
| 0800 | СЧЕТА УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ | А |
| 0810 | Незавершенное строительство | |
| 0820 | Приобретение основных средств | |
| 0830 | Приобретение нематериальных активов | |
| 0850 | Капитальные вложения в благоустройство земли | |
| 0860 | Капитальные вложения в основные средства, полученные по договору финансовой аренды | |
| 0890 | Прочие капитальные вложения | |
| 0900 | СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ И ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ | А |
| 0920 | Платежи к получению по финансовой аренде | |
| 0930 | Долгосрочная задолженность персонала | |
| 0940 | Прочая долгосрочная дебиторская задолженность | |
| 0950 | Отсроченный налог на прибыль по временным разницам | |
| 0960 | Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) | |
| 0990 | Прочие долгосрочные отсроченные расходы | |
| ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ | | |
| 1000* | СЧЕТА УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ | А |
| 1010 | Сырье и материалы | |
| 1020 | Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия | |
| 1030 | Топливо | |
| 1040 | Запасные части | |
| 1050 | Строительные материалы | |
| 1060 | Тара и тарные материалы | |
| 1070 | Материалы, переданные на переработку на сторону | |
| 1080 | Инвентарь и хозяйственные принадлежности | |
| 1090 | Прочие материалы | |
| 1500 | СЧЕТА УЧЕТА ЗАГОТОВЛЕНИЯ И ПРИОБРЕТЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ | |
| 1510 | Заготовление и приобретение материалов | |
| 1600 | СЧЕТА УЧЕТА ОТКЛОНЕНИЙ В СТОИМОСТИ МАТЕРИАЛОВ | А |
| 1610 | Отклонения в стоимости материалов | |
| 2000 | СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНОГО ПРОИЗВОДСТВА | |
| 2010 | Основное производство по предпринимательской деятельности ННО | |
| 2100 | СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА | А |
| 2110 | Полуфабрикаты собственного производства по предпринимательской деятельности ННО | |
| 2200** | Вспомогательные счета по учету расходов целевых средств по направлениям | |
| 2210 | Расходы по программе № 1 | |
| 2211 | Расходы по программе № 2 | |
| 2300 | СЧЕТА УЧЕТА ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ | А |
| 2310 | Вспомогательное производство по предпринимательской деятельности ННО | |

- детские дома, специализированные школы-интернаты, центры для детей инвалидов, дома-интернаты для престарелых и малолетних инвалидов, а также медицинские учреждения, финансируемые за счет бюджета, получившие (приобретшие) автомобили в виде спонсорской (безвозмездной) помощи;

- юридические лица – при безвозмездной передаче автотранспортных средств с баланса на баланс внутри одной системы (органа государственного и хозяйственного управления);

- правопреемник, получивший автотранспортное средство в результате реорганизации;

Сроки уплаты и сдачи расчетов по обязательным отчислениям в РДФ (ст. 319 НК)

| Плательщики | Сроки | |
|----------------------------------|---|--|
| | сдачи расчетов | уплаты обязательных отчислений |
| Микрофирмы и малые предприятия | <i>Ежеквартально</i> – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом <i>По итогам года</i> – в срок представления годовой финансовой отчетности | <i>Ежемесячно</i> – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным |
| Остальные хозяйствующие субъекты | <i>Ежемесячно</i> – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным <i>По итогам года</i> – в срок представления годовой финансовой отчетности | |

Сбор за приобретение и (или) временный ввоз на территорию Республики Узбекистан автотранспортных средств взимается при их государственной регистрации, перерегистрации в органах Министерства внутренних дел Республики Узбекистан в порядке, определенном ст. 325 НК.

5.5.3 Обязательные отчисления на развитие школьного образования

Порядок обложения отчислениями на развитие школьного образования регулируется Положением «О порядке исчисления и уплаты обязательных отчислений на развитие школьного образования», зарегистрированным МЮ 31.01.2005 г. № 1446.

Плательщиками обязательных отчислений на развитие школьного образования являются юридические лица, независимо от организационно-правовых

форм, осуществляющие предпринимательскую деятельность, за исключением юридических лиц, уплачивающих единый налоговый платеж.

В случаях, когда плательщики обязательных отчислений на развитие школьного образования занимаются несколькими видами деятельности, по которым установлены различные объекты обложения, они обязаны вести раздельный учет и уплачивать обязательные отчисления на развитие школьного образования по установленной ставке, исходя из этих объектов обложения.

Обязательные отчисления на развитие школьного образования приравниваются к государственным налогам и сборам.

Сумма обязательных отчислений на развитие школьного образования, подлежащая уплате в Фонд, определяется плательщиком исходя из установленного объекта обложения и ставки.

Ставка обязательных отчислений на развитие школьного образования

На 2010 год ставка обязательных отчислений на развитие школьного образования установлена в размере 0,5% согласно п. 3 постановления Президента РУЗ от 22.12.2009 г. № ПП-1245 от установленных объектов обложения, приведенных в приложении № 24 к постановлению.

Сроки уплаты и сдачи расчетов по обязательным отчислениям на развитие школьного образования

| Плательщики | Сроки | |
|--------------------------------|---|---|
| | сдачи расчетов | уплаты обязательных отчислений |
| Микрофирмы и малые предприятия | <i>Ежеквартально</i> – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом <i>По итогам года</i> – в срок представления годовой финансовой отчетности | <i>Ежемесячно</i> – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом |
| Остальные предприятия | <i>Ежемесячно</i> – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом <i>По итогам года</i> – в срок представления годовой финансовой отчетности | <i>По итогам года</i> – в срок представления годовой финансовой отчетности |

Расчеты обязательных отчислений на развитие школьного образования представляются в органы государственной налоговой службы по месту регистрации нарастающим итогом по установленной форме.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, применительно к негосударственной некоммерческой организации

| № счетов | Наименование счетов | Тип счета |
|---|--|-----------|
| ЧАСТЬ I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ | | |
| РАЗДЕЛ I. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ И ДРУГИЕ ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ | | |
| 0100 | СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ | A |
| 0110 | Земля | |
| 0111 | Благоустройство земли | |
| 0112 | Благоустройство основных средств, полученных по договору финансовой аренды* | |
| 0120 | Здания, сооружения и передаточные устройства | |
| 0130 | Машины и оборудование | |
| 0140 | Мебель и офисное оборудование | |
| 0150 | Компьютерное оборудование и вычислительная техника | |
| 0160 | Транспортные средства | |
| 0190 | Прочие основные средства | |
| 0200 | СЧЕТА УЧЕТА ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ | КА |
| 0211 | Износ благоустройства земли | |
| 0212 | Износ благоустройства основных средств, полученных по договору финансовой аренды | |
| 0220 | Износ зданий, сооружений и передаточных устройств | |
| 0230 | Износ машин и оборудования | |
| 0240 | Износ мебели и офисного оборудования | |
| 0250 | Износ компьютерного оборудования и вычислительной техники | |
| 0260 | Износ транспортных средств | |
| 0290 | Износ прочих основных средств | |
| 0299 | Износ основных средств, полученных по договору финансовой аренды | |
| 0300 | СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ДОГОВОРУ ФИНАНСОВОЙ АРЕНДЫ | A |
| 0310 | Основные средства, полученные по договору финансовой аренды | |
| 0400 | СЧЕТА УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ | A |
| 0430 | Программное обеспечение | |
| 0440 | Права пользования землей и природными ресурсами | |
| 0490 | Прочие нематериальные активы | |
| 0500 | СЧЕТА УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ | КА |
| 0530 | Амортизация программного обеспечения | |
| 0540 | Амортизация прав пользования землей и природными ресурсами | |
| 0590 | Амортизация прочих нематериальных активов | |
| 0600 | СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ | A |
| 0610 | Ценные бумаги | |
| 0620 | Инвестиции в дочерние хозяйственные общества | |
| 0630 | Инвестиции в зависимые хозяйственные общества | |
| 0640 | Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом | |
| 0690 | Прочие долгосрочные инвестиции | |

8820 – субсидии;
 8830 – членские взносы;
 8840 – налоговые льготы с целевым использованием;
 8860 – поступления от дочернего предприятия;
 8870 – прибыль от предпринимательской деятельности
 8890 – прочие целевые поступления (этот счет – для учета непредусмотренных бюджетом целевых поступлений).

Обратите внимание! Хотя в примере по составлению бюджета проценты по депозиту и доходы от оказания платных услуг обозначены в виде отдельных источников финансирования, мы не предусмотрели для их учета отдельных счетов. Это объясняется тем, что данные доходы отражаются в форме 2 «Отчет о финансовых результатах», чистая прибыль рассчитывается как общий итог по всем видам экономической деятельности, в том числе финансовой, поэтому, с нашей точки зрения, все источники самофинансирования целесообразно отражать на общем счете.

В связи с тем, что бюджетом предусмотрено выполнение одновременно четырех программ (включая программу «Развитие ресурсов»), можно рекомендовать ввести в рабочий план счетов отдельные счета из числа не используемых в действующем плане счетов, на которых будут собираться все расходы по программам, например:

2210 – «Расходы по программе 1»

2220 – «Расходы по программе 2»

2230 – «Расходы по программе 3»

2290 – «Расходы по программе «Развитие ресурсов».

Ниже приводится типовой план счетов, применительно к ННО, на основе которого организация может разработать свой рабочий план счетов, в соответствии с особенностями своей деятельности.

Льготы для некоммерческих организаций по обязательным отчислениям на развитие школьного образования

| | |
|--|--|
| От уплаты обязательных отчислений на развитие школьного образования освобождаются: | |
| <i>На постоянной основе</i> | |
| Некоммерческие организации, кроме доходов и поступлений, полученных ими от предпринимательской деятельности (п. 5 Положения «О порядке исчисления и уплаты обязательных отчислений на развитие школьного образования», рег. МЮ 31.01.2005 г. № 1446) | |
| <i>На ограниченный срок</i> | |
| с 1.04.2006 г. сроком на 3 года | Профессиональные футбольные клубы, Федерация футбола и ее территориальные подразделения (пункт 7 Постановления Президента РУз от 01.05.2006 г. № ПП-338)* |
| с 1.01.2007 г. до 31.12.2010 г. | Товарищества частных собственников жилья и специализированные управляющие – сервисные организации товариществ частных собственников жилья при оказании ими услуг по обслуживанию и ремонту жилищного фонда (пункт 6 Постановления Президента РУз от 25.07.2006 г. № ПП-425) |
| с 1.01.2008 г. сроком на 3 года | Негосударственные детские дошкольные учреждения по основному (профильному) виду деятельности с целевым использованием высвобождаемых средств на укрепление материально-технической базы, приобретение оборудования и инвентаря, дидактических материалов, детских игрушек и литературы (пункт 10 Постановления Президента РУз от 12.12.2007 г. № ПП-744) |
| До 1.01. 2013 г. | Учебные и научно-исследовательские учреждения и организации, проектно-конструкторские организации в части выполнения прикладных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, осуществляемых по договорам, заключенным с хозяйствующими субъектами (пункт 8 Постановления Президента РУз от 15.07.2008 г. № ПП-916) |

Зачет и возврат излишне уплаченных сумм обязательных отчислений

Излишне внесенная сумма обязательных отчислений засчитывается в счет предстоящих платежей или возвращается плательщику в тридцатидневный срок со дня получения его письменного заявления.

В случае наличия переплаты по обязательным отчислениям на развитие школьного образования и наличия недоимки по другим видам налогов и

обязательных платежей в государственные целевые фонды органы государственной налоговой службы имеют право, по письменному заявлению плательщика, перебросить имеющуюся переплату для погашения указанной недоимки.

| |
|--|
| В заявлении плательщика должны быть указаны следующие сведения: |
| Наименование заявителя |
| Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) |
| Юридический адрес заявителя |
| Сумма, подлежащая зачету, переброске или возврату |
| Вид налога или обязательного платежа, в счет уплаты которого осуществляется переброска излишне уплаченных сумм |
| В случае возврата – номер банковского счета плательщика и реквизиты банка |

Сумма излишне уплаченных обязательных отчислений, указанная в заявлении плательщика, должна быть подтверждена актом сверки установленной формы. Акт сверки по излишне уплаченной сумме составляется в двух экземплярах, подписывается начальником отдела учета, руководителем (или его заместителем) районного (городского) органа государственной налоговой службы и плательщиком.

Зачет, переброска и возврат излишне уплаченных сумм обязательных отчислений производятся по месту уплаты платежа.

(или) счета, необходимые (удобные) для ведения учета именно в данной организации.

Составление рабочего плана счетов – очень ответственный момент формирования учетной политики. От того, насколько продуманно составлен рабочий план счетов, зависят прозрачность бухгалтерского учета, правильность формирования финансовой и иной отчетности, возможность оперативно получать различные экономические показатели деятельности ННО. Составление рабочего плана счетов рекомендуется вести в следующей последовательности:

1. Оцените общую структуру и объем деятельности ННО.

Имеются ли филиалы и дочерние предприятия? Если да, то по каким направлениям осуществляются с ними расчеты, предусматривается ли участие филиалов в работе по программам центральной ННО?

2. Внимательно изучите бюджет на предстоящий год с точки зрения получения следующей информации.

– сколько источников финансирования, характер источников?

– будет ли осуществляться предпринимательская деятельность?

– какое количество программ предполагается выполнять, какова схема их финансирования?

3. Составьте перечень хозяйственных операций на предстоящий год.

4. Составьте реестр отчетов, которые необходимо формировать. При этом следует учесть все отчеты – в контролирующие органы, отчеты донорам, отчеты в органы статистики, внутренние отчеты.

5. Составьте реестр информации, которая необходима для составления этих отчетов.

6. Выберите из типового плана счетов те, которые необходимы для учета всех активов и обязательств.

7. Если ни один из счетов типового плана не отвечает экономическому содержанию проводимых ННО хозяйственных операций и имеющихся активов, введите в рабочий план счета из числа не используемых в типовом плане счетов.

8. Введите дополнительные счета с целью получения необходимой аналитической информации. Состав аналитической информации определяется на основании анализа данных по пунктам 1–5.

9. Опишите порядок отражения хозяйственных операций в рабочем плане счетов.

Например, в рассмотренном разделе 3.5 примере по составлению бюджета необходимо предусмотреть отдельные счета для учета как некоммерческой, так и коммерческой деятельности ННО, так как бюджетом предусмотрено финансирование за счет оказания платных услуг (источник И 6).

Как мы помним, в окончательном бюджете предусмотрено 6 источников финансирования, для которых целесообразно предусмотреть отдельные счета:

В рабочий план можно ввести следующие счета:

8810 – грант;

В составе учетной политики могут быть предусмотрены и другие элементы бухгалтерского учета и формирования отчетности.

Учетная политика организации не должна содержать перечисления всех общеустановленных правил и норм ведения бухгалтерского учета.

При составлении учетной политики рекомендуется учитывать следующее.

1. В учетной политике отражаются только те учетные процедуры, по которым в соответствии с действующим законодательством о бухгалтерском учете предусмотрены варианты. Процедуры, однозначно описанные в нормативных актах, не рассматриваются в учетной политике.

2. В учетную политику не стоит включать описание или цитирование нормативных актов.

3. В учетной политике также необходимо предусмотреть порядок и сроки проведения инвентаризации.

Инвентаризация имущества и обязательств проводится в соответствии с НСБУ № 19 «Организация и проведение инвентаризации»; *инвентаризация расчетов по целевому финансированию – на усмотрение организации (ежемесячно или ежеквартально)*.

4. Организация должна сама выбрать состав и формы внутренней отчетности, составить график документооборота, в котором предусмотреть сроки сдачи материальных отчетов в бухгалтерию. График сдачи документации в бухгалтерию как выписка из Учетной политики должен быть в наличии у каждого задействованного в этом процессе сотрудника.

5. В системе внутривозвратного контроля очень важно предусмотреть порядок приемки и отпуска товарно-материальных ценностей, определить круг лиц, которым предоставлено право распоряжения отдельными видами имущества и перечень лиц, имеющих право подписи учетных документов.

6. При составлении учетной политики следует также иметь в виду, что желательно не менять ее в течение как можно более длительного времени, так как это необходимо для того, чтобы финансовая информация была сопоставимой за разные отчетные периоды и полезной для ее пользователей.

В течение календарного года изменения в учетной политике допускаются только в следующих случаях:

- реорганизации субъекта;
- изменений законодательства или системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан.

Последствия изменений в учетной политике, не связанные с изменением законодательства, согласно НСБУ № 1 должны быть оценены в стоимостном выражении на дату, с которой применяются измененные способы ведения бухгалтерского учета.

На основе типового Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного Министерством финансов Республики Узбекистан, организация может разработать собственный рабочий план, в котором вправе предусмотреть счета и

VI. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

6.1. Общие положения

Целью бухгалтерского учета является обеспечение пользователей полной, достоверной, своевременной финансовой и другой бухгалтерской информацией.

Задачами бухгалтерского учета являются:

формирование на счетах бухгалтерского учета полных и достоверных данных о состоянии и движении активов, состоянии имущественных прав и обязательств;

обобщение данных бухгалтерского учета в целях эффективного управления; составление финансовой, налоговой и иной отчетности.

С 1 января 2004 года все хозяйствующие субъекты независимо от форм собственности ведут бухгалтерский учет предприятий и организаций по плану счетов и инструкции по его применению, который был утвержден и зарегистрирован как Национальный стандарт бухгалтерского учета № 1.

Специальная система нормативного регулирования бухгалтерского учета для ННО не разработана, в связи с этим некоммерческие организации руководствуются нормативно-правовыми актами, общими для всех юридических лиц. Это – Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Указы Президента и Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан, а также Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан (далее НСБУ), инструкции, положения, методические рекомендации Министерства финансов Республики Узбекистан, в установленном порядке согласованные с соответствующими министерствами и ведомствами и зарегистрированные в Министерстве юстиции Республики Узбекистан.

Основополагающие задачи и принципы построения бухгалтерского учета в организации изложены в Законе Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете».

Авторы не преследуют цель приводить здесь весь текст Закона, однако с целью понятия важности и ответственности за организацию бухгалтерского учета на предприятии следует обратить внимание на статью 7 Закона, где сказано, что *руководитель организации осуществляет организацию бухгалтерского учета и отчетности*.

В связи с этим на руководителя возложены права:

– создавать службу бухгалтерского учета под руководством главного бухгалтера или пользоваться услугами бухгалтера, привлеченного на договорных условиях;

– делегировать на договорных условиях ведение бухгалтерского учета специализированной бухгалтерской фирме или отделу централизованного учета

хозяйственного объединения, в состав которого входит субъект бухгалтерского учета;

– самостоятельно вести бухгалтерский учет.

Именно на руководителя возложена обязанность обеспечить:

- разработку системы внутреннего учета и отчетности;
- порядок контроля хозяйственных операций;
- полный и достоверный бухгалтерский учет;
- сохранность учетных документов;
- подготовку финансового отчета для внешних пользователей;
- подготовку налоговых отчетов и других финансовых документов;
- своевременность расчетов.

От того, как руководитель организует и создаст соответствующие условия для работы, зависит и эффективность управления организацией.

6.2. Структура плана счетов

Активная интеграция Узбекистана в мировое экономическое сообщество обусловила создание национальной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, максимально приближенной к международным стандартам.

Действующая в настоящее время Национальная система нормативного регулирования бухгалтерского учета ориентирована в первую очередь на обеспечение достоверности финансовой отчетности коммерческих организаций, устанавливая методы группировки и оценки фактов их хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, приемы и методы.

Ввиду того, что специальная система нормативного регулирования бухучета для некоммерческих организаций не разработана, ННО должны руководствоваться нормативно-правовыми актами, общими для всех юридических лиц. Из перечисленных выше нормативных актов особое место занимают Национальные стандарты бухгалтерского учета (далее – НСБУ), содержащие практически всю информацию, необходимую для правильной организации бухгалтерского учета. Однако учитывая, что цели создания и функционирования коммерческих и некоммерческих организаций принципиально различны, применение НСБУ к ННО требует осторожности и глубокого экономического осмысления каждого стандарта применительно к сущности некоммерческой деятельности.

Ниже рассматриваются два наиболее значимых для организации бухгалтерского учета ННО стандарта: НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность» и НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению».

тели деятельности хозяйствующего субъекта, представляемые в финансовой отчетности за разные годы, были сопоставимы.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся методы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные приемы и методы.

Учетная политика хозяйствующего субъекта подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением и т.п.) руководителя хозяйствующего субъекта.

Способы ведения бухгалтерского учета, выбранные субъектом при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом издания соответствующего организационно-распорядительного документа, за исключением вновь созданных хозяйствующих субъектов, в течение отчетного года.

При этом они применяются всеми структурными подразделениями хозяйствующего субъекта, включая выделенные на отдельный баланс, независимо от их места расположения.

Вновь созданная организация оформляет принятую ею учетную политику до первой публикации финансовой отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

Учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации) и является основополагающим документом для управленческих целей организации и обоснования достоверности бухгалтерской отчетности. Это один из основных документов, изучаемых проверяющими органами на первом этапе любой проверки (аудит, проверка налоговых органов, и т.п.), а также используемых при решении спорных вопросов между субъектами бухгалтерского учета и проверяющими.

Учетная политика должна содержать следующие основные элементы:

| | | |
|---|---|---|
| 1 РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ | 2 ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ В РАБОЧЕМ ПЛАНЕ СЧЕТОВ | 3 ФОРМЫ ДОКУМЕНТОВ ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ |
| 4 СИСТЕМА ВИЗИРОВАНИЯ ДОКУМЕНТОВ И ГРАФИК ДОКУМЕНТООБОРОТА | 5 МЕТОДЫ ОЦЕНКИ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ | 6 ПОРЯДОК ИНВЕНТАРИЗАЦИИ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ |

Схематично структура Плана счетов выглядит следующим образом:

| ГРУППА | НАЗНАЧЕНИЕ | РАЗДЕЛ |
|--|---|--------|
| АКТИВНЫЕ СЧЕТА – ИМЕЮТ ДЕБЕТОВОЕ САЛЬДО | | |
| 0110-0990 | Счета учета долгосрочных активов | I |
| 1010-2990 | Счета учета товарно-материальных запасов | II |
| 3110-3290 | Счета учета расходов будущих периодов и отсроченных расходов | III |
| 4010-4910 | Счета к получению – текущая часть | IV |
| 5010-5910 | Счета учета денежных средств, краткосрочных инвестиций и прочих текущих активов | V |
| ПАССИВНЫЕ СЧЕТА – ИМЕЮТ КРЕДИТОВОЕ САЛЬДО | | |
| 6010-6990 | Счета учета текущих обязательств | VI |
| 7010-7920 | Счета учета долгосрочных обязательств | VII |
| 8310-8910 | Счета учета капитала, нераспределенной прибыли и резервов | VIII |
| ТРАНЗИТНЫЕ (ВРЕМЕННЫЕ) СЧЕТА | | |
| 9010-9900 | Счета учета доходов и расходов | IX |

В действующем плане счетов *забалансовые* счета имеют трехзначную нумерацию. Они расположены в конце плана счетов и не входят в указанные девять разделов.

Счета этой части предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его пользовании или распоряжении (основные средства полученные по договору оперативной аренде, материальные ценности на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также с целью контроля за отдельными хозяйственными операциями.

6.3. Учетная политика и рабочий план счетов

Согласно НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность», зарегистрированному Министерством юстиции Республики Узбекистан 14.08.1998 г. № 474, под учетной политикой понимается совокупность способов, принимаемых руководителем хозяйствующего субъекта для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в соответствии с их принципами и основами. Учетная политика формируется для того, чтобы финансовые показа-

Учетная политика и финансовая отчетность

Данный стандарт предусматривает концепции, которые должны быть в основе учетной политики и финансовой отчетности хозяйствующих субъектов, содержание и минимальные требования к содержанию финансовой отчетности.

Стандарт в целом применим к ННО, но положения, касающиеся операций, связанных с получением дохода, могут быть применены только в том случае, если ННО ведет коммерческую деятельность и только в части коммерческой деятельности.

Например, в разделе стандарта «Финансовая отчетность» пункт 12.2. «Отчет о финансовых результатах – форма № 2» для некоммерческой деятельности неприменим, так как предназначена для отражения финансовых результатов предпринимательской деятельности. Авторами рекомендована для ННО форма Отчета о поступлении и использовании средств целевого финансирования, которая приведена в разделе «Финансовая отчетность» настоящего пособия.

Следует также предостеречь от применения к некоммерческой деятельности такого важного при отражении коммерческой деятельности принципа, как соответствие доходов и расходов отчетного периода. Этот принцип описывается в пункте 31 стандарта следующим образом:

Соответствие доходов и расходов отчетного периода означает, что в данном периоде отражаются только те расходы, которые обусловили получение доходов данного отчетного периода.

Для отражения результатов коммерческой деятельности необходимость руководствоваться принципом соответствия доходов и расходов очевидна, но цель некоммерческой деятельности концептуально противоположна, эта деятельность направлена не на получение дохода, а на расходование имеющихся источников финансирования для решения уставных задач. Поэтому применение принципа соответствия доходов и расходов к некоммерческой деятельности невозможно, а попытки квалифицировать целевые поступления как «доходы» и ставить им в соответствие расходы отчетного периода ни к чему, кроме существенного искажения финансовой отчетности, не приведет. В данном контексте имеет смысл говорить только о целевом использовании источников финансирования и соответствии произведенных затрат смете расходов. Этот вопрос подробно рассмотрен в разделе «Планирование».

Остальными положениями НСБУ № 1 можно руководствоваться при организации учета ННО, формировании учетной политики ННО и составлении финансовой отчетности.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению

НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению» разработан на основе Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»,

содержит общие положения, сферу применения, определения и следующие приложения:

- Приложение № 1 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов»;
- Приложение № 2 «Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов».

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности представляет совокупность счетов, сгруппированных в соответствии с элементами финансовой отчетности: активы, обязательства, капитал, доходы и расходы, которая ориентирована на отражение коммерческой деятельности.

В целом порядок учета активов и обязательств, регламентированный частями I, II и III Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, позволяет адекватно отразить в финансовой отчетности соответствующие показатели, за исключением некоторых особенностей учета материальных ценностей, подробно рассмотренных в разделе «Расходы ННО».

Часть IV Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета «Собственный капитал» содержит рекомендации по учету собственного капитала с использованием счетов раздела VIII типового Плана:

- 8300 Счета учета уставного капитала;
- 8400 Счета учета добавленного капитала;
- 8500 Счета учета резервного капитала;
- 8600 Счета учета выкупленных собственных акций;
- 8700 Счета учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);
- 8800 Счета учета целевых поступлений;
- 8900 Счета учета резервов предстоящих расходов и платежей.

Из перечисленных выше групп счетов в некоммерческой деятельности используются счета группы 8800 Счета учета целевых поступлений и 8500 Счета учета резервного капитала (8510 «Корректировки по переоценке» и 8530 «Безвозмездно полученное имущество»).

Остальные группы счетов в бухгалтерском учете некоммерческой деятельности, как правило, не участвуют. Однако даже если ННО занимается исключительно некоммерческой деятельностью, время от времени могут возникать доходы, связанные с реализацией ННО собственного имущества. Эти доходы в конечном итоге, в зависимости от решения руководства, подлежат переводу на счета целевого финансирования или могут быть зарезервированы с использованием группы счетов 8900 для покрытия возможных убытков (например, при перерасходе по смете, уценке имущества, проведения ремонта и других аналогичных случаях). Финансовый результат от выбытия имущества на конец отчетного периода, предшествующего периоду, в котором принимается решение, отражается по счету 8710 – нераспределенная прибыль отчетного периода.

Исходя из вышеизложенного в целях ведения бухгалтерского учета некоммерческой деятельности часть IV Приложения № 1 и часть IV Приложения 2 к НСБУ № 21 применяются частично.

Структура плана счетов

План счетов состоит из пяти частей и входящих в него девяти разделов.

По порядку размещения счетов План построен таким образом, что в разделах с 1 по 8 расположены постоянные или балансовые счета, в соответствии со схемой баланса. В разделе 9 – транзитные, или временные счета, в соответствии со схемой отчета о финансовых результатах

Постоянными счета называются так, потому что они могут иметь сальдо на конец отчетного периода, в отличие от *временных* счетов, которые в конце каждого отчетного периода закрываются. Это счета активов, обязательств и собственного капитала баланса. Постоянные счета могут быть *активными, пассивными и контрарными* (контр-активными и контр-пассивными).

Активные счета предназначены для отражения различных активов и могут иметь только дебетовое сальдо. Увеличение активов отражается по дебету активных счетов.

Пассивные счета предназначены для отражения обязательств и капитала, могут иметь только кредитовое сальдо, увеличение обязательств и капитала отражается по кредиту этих счетов.

Контрарные счета – счета, сальдо которых вычитается из сальдо связанных с ними основных счетов для отражения в финансовой отчетности чистой стоимости активов или обязательств. Пример контр-активных счетов – счета учета износа основных средств, сальдо которых вычитается из первоначальной стоимости основных средств для отражения в отчетности их чистой (балансовой) стоимости. Пример контр-пассивных счетов – счета учета выкупленных собственных акций, сальдо которых вычитается из сальдо счетов учета уставного капитала для отражения в отчетности реальной величины уставного капитала.

Все счета имеют четырехзначную нумерацию, что позволяет обеспечить гибкость и дополнение счетами в соответствии с потребностью организации. Предприятия должны проводить в балансовом отчете разграничение между оборотными (текущими) и долгосрочными активами и пассивами. Это важно для того, чтобы финансовая отчетность достоверно отражала финансовое состояние предприятия.

являются отражением ранее понесенных затрат на приобретение основных средств, увеличенных на сумму дооценки.

Таким образом, будет происходить восполнение Фонда ННО в основных средствах и нематериальных активах не по окончании срока службы (ликвидации) основного средства, а в течение времени (срока) его эксплуатации.

При этом организация должна самостоятельно определять периодичность восполнения средств целевого финансирования на сумму дооценки основных средств и проводить корректировочные проводки. Это может быть один раз в год при проведении ежегодной инвентаризации или при подготовке квартальной или годовой отчетности.

В рассмотренном примере возможен и другой вариант учета износа основных средств, при котором сумма начисленной амортизации объекта основных средств, поступившего по договору гранта, отражается по дебету счета гранта (8810) в корреспонденции с кредитом счета по учету износа соответствующего объекта основных средств, без введения отдельного счета 8850 «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах».

В этом случае восполнение счета гранта на сумму дооценки основных средств отражается следующей проводкой:

Дт 8510 «Корректировки по переоценке долгосрочных активов».

Кт 8810 «Гранты».

Выбранный способ учета амортизационных отчислений должен найти отражение в учетной политике ННО.

Учет нематериальных активов в ННО следует вести в соответствии с НСБУ № 7 «Нематериальные активы».

Нематериальные активы – идентифицируемые объекты имущества, не имеющие материально-вещественного содержания, которые ННО будет использовать в своей деятельности в течение длительного срока.

Основными условиями отнесения активов к нематериальным являются следующие:

- отсутствие материально-вещественного (физического) содержания (формы);
- использование актива в деятельности ННО в течение длительного срока, т.е. срока полезной службы продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. При этом стоимость актива составляет не менее пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения) за единицу (комплект).

Руководитель ННО вправе устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости активов для их учета в составе нематериальных активов;

- отсутствие намерения последующей перепродажи данного актива;
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у ННО (патенты, свидетельства,

**** Сформированный уставный капитал (фонд) отражает вклады учредителей (участников) в создаваемую организацию. При этом возникают обязательства перед учредителями (участниками), их долевых прав на имущество. Следовательно, с юридической и экономической точек зрения, формирование уставного капитала (фонда) при создании ННО не имеет никакого смысла, так как, в соответствии с Законом о ННО, его учредители не имеют прав ни на имущество ННО, ни на получение прибыли от его деятельности.

Этой проблемы не возникает, если в учредительных документах зафиксирован не уставный капитал, а обязательства учредителей (участников) передать имущество в ННО.

Рекомендуется ввести в рабочий план счетов счет 4891 «Задолженность учредителей по имущественным вкладам».

| РАЗДЕЛ V. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА, КРАТКОСРОЧНЫЕ ИНВЕСТИЦИИ И ПРОЧИЕ ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ | | |
|--|--|----------|
| 5000 | СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАССЕ | A |
| 5010 | Денежные средства в национальной валюте | |
| 5020 | Денежные средства в иностранной валюте | |
| 5100 | СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА РАСЧЕТНОМ СЧЕТЕ | A |
| 5110* | Расчетный счет | |
| 5200 | СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ | A |
| 5210 | Валютные счета внутри страны | |
| 5220 | Валютные счета за рубежом | |
| 5500 | СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА СПЕЦИАЛЬНЫХ СЧЕТАХ В БАНКЕ | A |
| 5510 | Аккредитивы | |
| 5520 | Чековые книжки | |
| 5530 | Прочие специальные счета | |
| 5600 | СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ ЭКВИВАЛЕНТОВ | A |
| 5610** | Денежные эквиваленты (по видам) | |
| 5700 | СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (ПЕРЕВОДОВ) В ПУТИ | A |
| 5710 | Денежные средства (переводы) в пути | |
| 5800 | СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ | A |
| 5810 | Ценные бумаги | |
| 5830 | Краткосрочные займы выданные | |
| 5890 | Прочие текущие инвестиции | |
| 5900 | СЧЕТА УЧЕТА НЕДОСТАЧ И ПОТЕРЬ ОТ ПОРЧИ ЦЕННОСТЕЙ И ПРОЧИХ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ | A |
| 5910 | Недостачи и потери от порчи ценностей | |
| 5920 | Прочие текущие активы | |

* ННО может иметь два и более расчетных счета в банке и с целью оперативного контроля за их состоянием в банке, можно открыть дополнительные счета.

** Денежными эквивалентами в ННО могут быть приобретенные почтовые марки для отправления корреспонденции, а также электронные корпоративные карты, выпускаемые банками и организациями, которые служат платежным средством расчетных операций.

| ЧАСТЬ III. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | | |
|---|---|----------|
| РАЗДЕЛ VI. ТЕКУЩИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | | |
| 6000 | СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ | П |
| 6010 | Счета к оплате поставщикам и подрядчикам | |
| 6100 | СЧЕТА К ОПЛАТЕ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ | П |
| 6110 | Счета к оплате обособленным подразделениям | |
| 6120* | Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам | |
| 6200 | СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ | П |
| 6210 | Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки) | |
| 6220 | Отсроченные доходы в виде премии (надбавки) | |
| 6230 | Прочие отсроченные доходы | |
| 6240 | Отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам | |
| 6250 | Обязательства по отсроченному налогу на прибыль по временным разницам | |
| 6290 | Прочие отсроченные обязательства | |
| 6300 | СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ АВАНСОВ | П |
| 6310 | Авансы, полученные от покупателей и заказчиков | |
| 6390 | Прочие полученные авансы | |
| 6400 | СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО ПЛАТЕЖАМ В БЮДЖЕТ | П |
| 6410 | Задолженность по платежам в бюджет | |
| 6411 | Налог на доходы физических лиц | |
| 6412** | Налог на добавленную стоимость | |
| 6413** | Налог на прибыль | |
| 6414** | Налог на имущество | |
| 6415** | Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры | |
| 6490*** | Задолженность по платежам в бюджет – налоговые и таможенные льготы | |
| 6500 | СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО СТРАХОВАНИЮ И ПО ПЛАТЕЖАМ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ | П |
| 6510 | Платежи по страхованию | |
| 6520 | Платежи в государственные целевые фонды | |
| 6521 | Единый социальный платеж в Пенсионный фонд | |
| 6522 | Обязательные страховые взносы граждан в Пенсионный фонд | |
| 6523** | Обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд | |
| 6524** | Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд | |
| 6525** | Обязательные отчисления на развитие школьного образования | |
| 6530 | Расчеты по платежам на индивидуальные накопительные счета работников | |
| 6700 | СЧЕТА УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА | П |
| 6710 | Расчеты с персоналом по оплате труда | |
| 6720 | Депонированная заработная плата | |
| 6800 | СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ | П |
| 6810 | Краткосрочные банковские кредиты | |

Таким образом, введение счета 8850 «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах» позволяет отразить уменьшение средств источника финансирования, за счет которого было приобретено основное средство на всю его первоначальную стоимость, и тем самым обеспечить достоверность отражения в бухгалтерском учете остатка средств данного источника.

При этом общая сумма всех источников финансирования (группа счетов 8800), уменьшилась только на сумму амортизационных отчислений (от первоначальной балансовой стоимости), что согласуется с определением основного средства как долгосрочно используемого актива.

Мы рассмотрели пример, когда первоначальная стоимость актива остается неизменной в течение срока его полезной службы. При этом сумма начисленной амортизации в течение срока его полезной службы в конечном итоге равняется сумме ранее понесенных затрат ННО на приобретение капитального актива.

Однако учет основных средств в организациях независимо от форм собственности ведется по восстановительной стоимости.

Согласно НСБУ № 5 *восстановительная стоимость – это стоимость основного долгосрочного капитального актива после переоценки.*

В соответствии с НСБУ № 21 сумма дооценки стоимости актива зачисляется в состав «Резервного капитала» по кредиту счета 8510 «Корректировка по переоценке долгосрочных активов», а дооценка суммы начисленного износа ОС по дебету того же счета.

Таким образом, на счете 8510 «Корректировки по переоценке долгосрочных активов», возникает кумулятивное сальдо дооценки остаточной стоимости основных средств от произведенных дооценок на 1 января каждого года, в течение срока его полезной службы.

Сумма, сложившаяся по корректировке переоцененного имущества, отражается в разделе I пассива баланса «Источники собственных средств» по строке 430.

При отражении сумм, полученных от переоценки долгосрочных активов, на счете 8850, у ННО может возникнуть ситуация, когда средств Фонда окажется недостаточно для покрытия *амортизационных отчислений, начисленных от восстановительной стоимости активов.*

Чтобы избежать возникновения дебетового сальдо пассивного балансового счета 8850 необходимо произвести восполнение средств данного счета целевого финансирования, как только сумма накопленного износа, исчисленная от восстановительной (дооцененной) стоимости, превысит первоначальную стоимость основного средства:

Дт 8510 «Корректировки по переоценке долгосрочных активов».

Кт 8850 «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах».

Данная проводка не является типовой и не отражена в НСБУ № 21. *Однако по своей сути она верна*, так как амортизационные отчисления по основным средствам, если брать только деятельность ННО в рамках ее уставных задач,

Введем в рабочий план счетов счет 8850 «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах» (далее по тексту «Фонд») и рассмотрим процесс начисления амортизации на примере.

ННО составлена смета по использованию средств выделенного гранта. Программа освоения средств рассчитана на два года.

По смете (бюджету) данной программы приобретен компьютер стоимостью 1000,0 тыс. сум.

Нормативный срок использования компьютера – 5 лет (амортизация 20% в год).

По окончании срока действия гранта к отчету прилагаются документы, свидетельствующие о приобретении компьютера, то есть в отчете указывается вся стоимость компьютера.

1. Оплата поставщику:

Дт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 1000,0 тыс. сум.

Кт 5110 «Расчетный счет» 1000,0 тыс. сум.

2. Поступление от поставщика и постановка на учет:

Дт 0820 «Приобретение основных средств» 1000,0 тыс. сум.

Кт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 1000,0 тыс. сум.

Дт 0150 «Компьютерное оборудование» 1000,0 тыс. сум.

Кт 0820 «Приобретение основных средств» 1000,0 тыс. сум.

3. Отражение использования средств целевого финансирования:

Дт 8810 «Гранты» 1000,0 тыс. сум.

Кт 8850 «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах» 1000,0 тыс. сум.

Таким образом, введенный отдельный счет «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активов» позволил отразить расходование целевых средств финансирования по гранту. Заметим при этом, что общий счет целевых поступлений не изменился.

4. Отражение операции по начислению амортизации: *

Дт 8850 «Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах» 200,0 тыс. сум.

Кт 0250 «Износ компьютерного оборудования и вычислительной техники» 200,0 тыс. сум.

**Амортизационные отчисления начисляются ежемесячно. В примере для наглядности показана общая сумма амортизационных отчислений за год.*

Эта запись отражает уменьшение первоначальной стоимости полученного имущества и, как следствие этого, уменьшение «Фонда».

За пять лет в дебет счета 8850 спишется полная стоимость компьютера – 1000,0 тыс. сум.

| | | |
|-------------|--|----------|
| 6820 | Краткосрочные займы | |
| 6900 | СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ | П |
| 6910 | Оперативная аренда к оплате | |
| 6920 | Начисленные проценты | |
| 6930 | Задолженность по роялти | |
| 6940 | Задолженность по гарантиям | |
| 6950 | Долгосрочные обязательства – текущая часть | |
| 6960 | Счета к оплате по претензиям | |
| 6970**** | Задолженность подотчетным лицам | |
| 6990 | Прочие обязательства | |

* ННО может открыть дополнительные счета для аналитики расчетов по каждой конкретной программе, выполняемой в рамках целевого финансирования – 6121, 6122, по программе развития – 6123, по прочим расчетам – счета 6129.

** Введенная аналитика по учету начислений и платежей по налогам и обязательным отчислениям предназначена для отражения бухгалтерских операций ННО по ее предпринимательской деятельности.

*** Данная группа счетов введена для отражения начисления налогов и обязательных платежей, по которым ННО имеет налоговые льготы в соответствии с Положением о порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет (МЮ № 1463 от 02.04.2005 г.).

**** При необходимости можно ввести дополнительные счета для учета задолженности по подотчетным лицам «Командировки в СНГ и дальше зарубежье» и «Командировки в пределах Республики Узбекистан».

| РАЗДЕЛ VII. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | | |
|--|---|----------|
| 7000 | ДОЛГОСРОЧНЫЕ СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ | П |
| 7010 | Счета к оплате поставщикам и подрядчикам | |
| 7100 | ДОЛГОСРОЧНАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ | П |
| 7120 | Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам | |
| 7200 | СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ | П |
| 7210 | Долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки) | |
| 7220 | Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки) | |
| 7230 | Прочие долгосрочные отсроченные доходы | |
| 7240 | Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам | |
| 7250 | Долгосрочные обязательства по отсроченному налогу на прибыль по временным разницам | |
| 7290 | Прочие долгосрочные отсроченные обязательства | |
| 7300 | СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ПОКУПАТЕЛЕЙ И ЗАКАЗЧИКОВ | П |
| 7310 | Авансы, полученные от покупателей и заказчиков | |
| 7800 | СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ | П |
| 7810 | Долгосрочные банковские кредиты | |
| 7820 | Долгосрочные займы | |

| | | |
|---|---|----------|
| 7900 | СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ | П |
| 7910 | Финансовая аренда к оплате | |
| 7920 | Прочие долгосрочные задолженности разным кредиторам | |
| ЧАСТЬ IV. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ | | |
| РАЗДЕЛ VIII. КАПИТАЛ, НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ И РЕЗЕРВЫ | | |
| 8300* | СЧЕТА УЧЕТА УСТАВНОГО КАПИТАЛА | П |
| 8330 | Паи и вклады | |
| 8400* | СЧЕТА УЧЕТА ДОБАВЛЕННОГО КАПИТАЛА | П |
| 8420 | Курсовая разница при формировании уставного капитала | |

* Данные счета используются при создании и государственной регистрации юридического лица для отражения суммы объявленного и зарегистрированного уставного капитала. В результате первоначальный баланс любого юридического лица представляет собой обязательства учредителей по взносам в уставный капитал, отраженные по активу баланса. Сформированный уставный капитал отражает вклады учредителей в создаваемую организацию.

При этом возникают обязательства перед учредителями и их долевых прав на имущество следовательно, с юридической точки зрения для ННО не имеет никакого смысла, так как, в соответствии с *законом о ННО, учредители ННО не имеют прав ни на имущество ННО, ни на получение прибыли от его деятельности.* Поэтому рекомендуем не использовать счета учета уставного и добавленного капитала, а взносы учредителей отражать на счетах учета целевых поступлений.

| | | |
|-------------|--|----------|
| 8500 | СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА | П |
| 8510 | Корректировки по переоценке долгосрочных активов | |
| 8520 | Резервный капитал | |
| 8530 | Безвозмездно полученное имущество | |
| 8700 | СЧЕТА УЧЕТА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ (НЕПОКРЫТОГО УБЫТКА) | П |
| 8710* | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода | |
| 8720* | Накопленная прибыль (непокрытый убыток) | |
| 8800 | СЧЕТА УЧЕТА ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ | П |
| 8810 | Гранты | |
| 8820 | Субсидии | |
| 8830 | Членские взносы | |
| 8831 | Вступительные членские взносы (в т.ч. учредителей) | |
| 8832 | Текущие членские взносы | |
| 8840 | Налоговые льготы с целевым использованием | |
| 8850** | Фонд ННО в основных средствах и нематериальных активах | |
| 8860 | Имущественные вклады учредителей | |
| 8870 | Поступления от дочерних предприятий | |
| 8880 | Прибыль от предпринимательской деятельности | |
| 8890 | Прочие целевые поступления | |
| 8900 | СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВОВ ПРЕДСТОЯЩИХ РАСХОДОВ И ПЛАТЕЖЕЙ | П |
| 8910 | Резервы предстоящих расходов и платежей | |

* Счет предназначен для отражения результата финансово-хозяйственной деятельности ННО при осуществлении предпринимательской деятельности.

** Счет введен в рабочий план с целью отражения приобретения основных средств и нематериальных активов за счет целевых поступлений.

7. Отражено приобретение оборудования по первоначальной стоимости:

Дт 0130 «Машины и оборудование» 26056,6 тыс. сум.

Кт 0820 «Приобретение основных средств» 26056,6 тыс. сум.

(первоначальная стоимость основных средств)

Срок полезной службы основного средства по определению НСБУ № 5 – период времени, на протяжении которого актив использоваться предпринимателем, либо количество продукции (работ и услуг), которое предприятие ожидает получить от использования этого актива.

Срок полезной службы ОС определяется организацией самостоятельно, исходя из ожидаемого срока его использования, и ряда других критериев, которыми руководствуется организация.

Но на практике чаще всего срок полезной службы ОС устанавливается организацией исходя из норм амортизации, установленных в целях налогообложения статьей 144 НК для соответствующих объектов ОС.

В соответствии с принципами бухгалтерского учета стоимость ОС должна равномерно распределяться в течение предполагаемого срока их эксплуатации путем распределения (списания) на отчетные периоды, в течение которых эти основные средства будут полезны.

Этот процесс называется амортизацией.

Другими словами, *амортизация основных средств* по определению НСБУ № 5 – стоимостное выражение износа основных средств в виде систематического распределения и перенесения в себестоимость продукции (работ, услуг) или расходы периода амортизируемой стоимости актива в течение срока полезной службы.

По этому принципу учитывается амортизация ОС, используемых для осуществления предпринимательской деятельности.

В случае, когда ННО выполняют свои уставные задачи и не ставят своей целью получение прибыли, применительно к ним амортизацию можно рассматривать как *стоимостное выражение износа в течение срока полезной службы основных средств, приобретенных в соответствии со сметами (бюджетом).* Сметы (бюджеты) составляются ННО и согласуются с донорами целевых средств (юридическими и физическими лицами) по выделенным грантам, пожертвованиям и др. целевым поступлениям.

Приобретение *основных долгосрочных активов является одной из статей сметы использования целевых средств.* С нашей точки зрения, некоммерческим организациям целесообразно отражать расходование средств целевого финансирования по статье, предусмотренной сметой (бюджетом) «Приобретение основных средств» аналогично тому, как это установлено в бюджетных организациях.

Как известно, в бюджетных организациях в пассиве баланса на специальном счете «Фонд в основных средствах» отражается остаточная стоимость основных средств, то есть разница между балансовой (восстановительной) стоимостью и накопленным износом.

Кт 0810 «Незавершенное строительство» 3200,0 тыс. сум.

Пример 2.

ННО приобретает у иностранного поставщика оборудование для укрепления собственной материально-технической базы в рамках уставной некоммерческой деятельности, имея дополнительные налоговые льготы в соответствии с указом Президента Республики Узбекистан.

Исходя из условий и расчетов, приведенных выше (см. пример 2), бухгалтерские расчеты и проводки будут следующие:

1. Дт 4320 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 25866,6 тыс. сум.

Кт 5210 «Валютный счет» 25866,6 тыс. сум.

2. Произведена переоценка дебиторской задолженности поставщика (счет 4320) на 31 января, 29 февраля 2008 г. (ежемесячная переоценка) и на дату принятия к учету оборудования как актива (на дату заполнения ГТД) – 21 марта текущего года.

Переоценка произведена в соответствии с п. 14 НСБУ № 22 «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте»). Порядок отражения курсовой разницы, возникающей при переоценке активов и обязательств, будет подробно освещен в разделе «Учет курсовых разниц» настоящего пособия. В примере условно принята итоговая сумма курсовой разницы, учитываемая в стоимости приобретаемого ОС – 123,0 тыс. сум.

Дт 4320 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 123,0 тыс. сум.

Кт 8890 «Прочие целевые поступления» 123,0 тыс. сум.

3. Отражено поступление объекта ОС:

Дт 0820 «Приобретение основных средств» 25989,6 тыс. сум.

Кт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 25989,6 тыс. сум.

4. Произведен зачет аванса:

Дт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 25989,6 тыс. сум.

Кт 4320 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 25989,6 тыс. сум.

5. Оплачен сбор за оформление таможенной декларации:

Дт 6990 «Прочие обязательства» 52,0 тыс. сум.

Кт 5100 «Расчетный счет» 52,0 тыс. сум.

Дт 0820 «Приобретение основных средств» 52,0 тыс. сум.

Кт 6990 «Прочие обязательства» 52,0 тыс. сум.

6. Оплачены услуги по сертификации:

Дт 6990 «Прочие обязательства» 15,0 тыс. сум.

Кт 5110 «Расчетный счет» 15,0 тыс. сум.

Дт 0820 «Приобретение основных средств» 15,0 тыс. сум.

Кт 6990 «Прочие обязательства» 15,0 тыс. сум.

(в части услуг за выдачу сертификата)

| ЧАСТЬ V. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ * | | |
|---|--|-----------|
| РАЗДЕЛ IX. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ | | |
| 9000 | СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ (ОПЕРАЦИОННОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ | T |
| 9010 | Доходы от реализации готовой продукции | |
| 9020 | Доходы от реализации товаров | |
| 9030 | Доходы от выполнения работ и оказания услуг | |
| 9040 | Возврат проданных товаров | КП |
| 9050 | Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам | КП |
| 9100 | СЧЕТА УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ) | T |
| 9110 | Себестоимость реализованной готовой продукции | |
| 9120 | Себестоимость реализованных товаров | |
| 9130 | Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг | |
| 9200 | СЧЕТА УЧЕТА ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ДРУГИХ АКТИВОВ | |
| 9210 | Выбытие основных средств | |
| 9220 | Выбытие прочих активов | |
| 9300 | СЧЕТА УЧЕТА ПРОЧИХ ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ | T |
| 9310 | Прибыль от выбытия основных средств | |
| 9320 | Прибыль от выбытия прочих активов | |
| 9330 | Взысканные пени, штрафы, неустойки | |
| 9340 | Прибыли прошлых лет | |
| 9350 | Доходы от оперативной аренды | |
| 9360 | Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности | |
| 9380 | Безвозмездная финансовая помощь | |
| 9390 | Прочие операционные доходы | |
| 9400 | СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПЕРИОДА | T |
| 9410 | Расходы по реализации | |
| 9420 | Административные расходы | |
| 9430 | Прочие операционные расходы | |
| 9500 | СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ | T |
| 9510 | Доходы в виде роялти | |
| 9520 | Доходы в виде дивидендов | |
| 9530 | Доходы в виде процентов | |
| 9540 | Доходы от валютных курсовых разниц | |
| 9550 | Доходы от финансовой аренды | |
| 9560 | Доходы от переоценки ценных бумаг | |
| 9590 | Прочие доходы от финансовой деятельности | |
| 9600 | СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПО ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ | T |
| 9610 | Расходы в виде процентов | |
| 9620 | Убытки от валютных курсовых разниц | |
| 9630 | Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг | |
| 9690 | Прочие расходы по финансовой деятельности | |
| 9700 | СЧЕТА УЧЕТА ЧРЕЗВЫЧАЙНЫХ ПРИБЫЛЕЙ (УБЫТКОВ) | T |
| 9710 | Чрезвычайные прибыли | |
| 9720 | Чрезвычайные убытки | |

| 9800 | СЧЕТА УЧЕТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ДЛЯ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И ДРУГИХ ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ | Т |
|------|---|---|
| 9810 | Расходы по налогу на прибыль | |
| 9820 | Расходы по прочим налогам и другим обязательным платежам от прибыли. | |
| 9900 | СЧЕТА УЧЕТА КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА | Т |
| 9910 | Конечный финансовый результат | |

* Счета, приведенные в разделах части V, используются ННО для отражения операций по ее предпринимательской деятельности.

| ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА | | |
|------------------------------|---|---|
| 001 | Основные средства, полученные по оперативной аренде | 3 |
| 002 | Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение | 3 |
| 003 | Материалы, принятые на переработку | 3 |
| 004 | Товары, принятые на комиссию | 3 |
| 005 | Оборудование, принятое для монтажа | 3 |
| 006 | Бланки строгой отчетности | 3 |
| 007 | Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов | 3 |
| 008 | Обеспечения обязательств и платежей – полученные | 3 |
| 009 | Обеспечения обязательств и платежей – выданные | 3 |
| 010 | Основные средства, сданные по договору финансовой аренды | 3 |
| 011 | Имущество, полученное по договору ссуды | 3 |
| 012 | Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов | 3 |
| 013 | Временные налоговые льготы (по видам) | 3 |
| 014 | Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации | 3 |

6.4. Отражение в бухгалтерском учете процесса создания ННО

При создании и государственной регистрации юридического лица самой первой обычно выполняется следующая бухгалтерская запись: по кредиту счета 8330 «Уставный капитал» (счет «Паи и вклады») на сумму объявленного и зарегистрированного уставного капитала. В результате первоначальный баланс коммерческого предприятия представляет собой обязательства учредителей по взносам в уставный капитал, отраженные по активу баланса, и размер уставного капитала в соответствии с учредительными документами, отраженный в пассиве баланса в корреспонденции со счетом 4610 «Задолженность учредителей по взносам в уставный капитал».

Гражданским кодексом Республики Узбекистан не предусмотрено формирование уставного капитала некоммерческой организацией. Однако на практике, поскольку в законодательстве не содержится прямого запрета на формирование уставного капитала (фонда) ННО, в учредительные документы организации часто вносятся положения о размере, порядке формирования уставного капитала, о долях учредителей. Мы настоятельно рекомендуем этого не делать по следующим причинам.

6. Подрядная организация выполнила монтажные и пуско-наладочные работы (акт выполненных работ и счет-фактура) – 800,0 тыс. сум

7. Первоначальная стоимость контрольно-измерительного прибора составит 3200,0 тыс. сум, в том числе сумма (с НДС), уплаченная:

– поставщику прибора 2400,0 тыс. сум;

– подрядчику за монтажные работы 600,0 тыс. сум;

– подрядчику за пуско-наладочные работы 200,0 тыс. сум.

Бухгалтерские записи будут следующие:

1. На сумму оплаченного аванса поставщику –

Дт 4320 «Авансы, выданные поставщика и подрядчикам под долгосрочные активы» 1200,0 тыс. сум.

Кт 5110 «Расчетный счет» 1200,0 тыс. сум.

2. Постановка на учет поступившего оборудования от поставщика, требующего монтажа и пр. работ по установке:

Дт 0710 «Оборудование к установке» 2400,0 тыс. сум.

Кт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 2400,0 тыс. сум.

Произведен зачет аванса:

Дт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 1200,0 тыс. сум

Кт 4320 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 1200,0 тыс. сум.

3. Произведена оплата поставщику оставшихся 50% за поставку оборудования:

Дт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 1200,0 тыс. сум.

Кт 5110 «Расчетный счет» 1200,0 тыс. сум.

4. Произведена предоплата подрядчику по договору за монтажные и пуско-наладочные работы:

Дт 4330 «Прочие авансы выданные» 800,0 тыс. сум.

Кт 5110 «Расчетный счет» 800,0 тыс. сум.

5. Передано оборудование «под монтаж» подрядной организации

Передача оборудования подрядчику «под монтаж» для установки, не снимается с учета у ННО и стоимость оборудования списывается на счет «Незавершенное строительство»:

Дт 0810 «Незавершенное строительство» 2400,0 тыс. сум.

Кт 0710 «Оборудование к установке» 2400,0 тыс. сум.

6. Подрядная организация выполнила монтажные и пуско-наладочные работы:

Дт 0810 «Незавершенное строительство» 800,0 тыс. сум.

Кт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 800,0 тыс. сум.

Произведен зачет аванса

Дт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 800,0 тыс. сум.

Кт 4330 «Прочие авансы выданные» 800,0 тыс. сум.

7. Постановка на учет, согласно акта ввода в эксплуатацию:

Дт 0130 «Машины и оборудование» 3200,0 тыс. сум.

- использовать сведения об уровне цен, опубликованные на дату реализации ОС в средствах массовой информации и в специальной литературе;
- уточнить уровень цен, имеющийся у соответствующих государственных органов;

– воспользоваться услугами профессионального оценщика.

Остаточная стоимость – это первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств за вычетом суммы накопленного износа.

Потребность в определении остаточной стоимости возникает тогда, когда необходимо организации определить степень изношенности основного средства и целесообразности его дальнейшего использования.

Совокупная остаточная (балансовая) стоимость основных средств отражается в балансе ННО (стр. 012 I раздела Актива баланса) и используется для анализа общей степени изношенности основных средств организации.

Ликвидационная стоимость – предполагаемая стоимость актива, возникающая при ликвидации основных средств в конце срока полезной службы за вычетом ожидаемых затрат связанных с его выбытием.

Отдельно следует остановиться на определении *восстановительная стоимость* – это стоимость основных средств с учетом переоценки.

Как вы знаете в соответствии с Положением «О порядке проведения ежегодной переоценки основных средств по состоянию на 1 января» (рег. МЮ № 1192 от 04.12.02 г.) проводится ежегодная переоценка основных средств.

Действие настоящего Положения распространяется на все предприятия, организации и учреждения Республики Узбекистан, независимо от форм собственности и ведомственной подчиненности.

Переоценка производится двумя методами:

- метод прямой переоценки, по документально подтвержденным данным;
- индексным методом. Индексы разрабатываются Государственным комитетом РУз по статистике ежегодно до 31 декабря и официально публикуются в средствах массовой информации.

Отражение ННО основных средств по их классификации производится в соответствии с НСБУ № 21 и инструкцией по его применению.

Рассмотрим бухгалтерские проводки по постановке на учет основных средств на примерах приведенных выше.

Пример 1.

1. *Поставщику оплачен аванс в размере 50% по договору на поставку контрольно-измерительного прибора – 1200,0 тыс. сум.*
2. *По счету-фактуре и накладной получен прибор и оприходован на склад.*
3. *По условиям договора, ННО оплатила поставщику оставшиеся 50% за поставку контрольно-измерительного прибора – 1200,0 тыс. сум.*
4. *Произведена оплата аванса подрядчику по договору за монтажные и пусконаладочные работы – 800,0 тыс. сум.*
5. *Передано подрядной организации оборудование «под монтаж».*

Сформированный уставный капитал (фонд) отражает вклады учредителей (участников) в создаваемую организацию. При этом возникают обязательства перед учредителями (участниками), их долевых прав на имущество. Следовательно, с юридической и экономической точек зрения формирование уставного капитала (фонда) при создании ННО не имеет никакого смысла, так как, в соответствии с *Законом о ННО, его учредители не имеют прав ни на имущество ННО, ни на получение прибыли от его деятельности.*

Отражение в бухгалтерском учете ННО формирования уставного капитала приводит к следующей ситуации:

предположим, учредители внесли денежные средства, прочие долгосрочные и текущие активы в качестве вклада в уставный капитал. Начата уставная деятельность. В процессе деятельности расходуются текущие активы, амортизируются основные средства (по законодательству о бухгалтерском учете начисление амортизации производится в обязательном порядке всеми юридическими лицами, в том числе и ННО). Как отразить в балансе уменьшение пассивов, связанное с уменьшением активов, если в пассиве – только уставный капитал и нет никаких других источников? Это невозможно, так как в этом случае придется отражать в балансе убыток либо уменьшение уставного капитала. Но убытка у ННО при отсутствии коммерческой деятельности быть не может, а уменьшение уставного капитала невозможно без внесения соответствующих изменений в устав с последующей процедурой перерегистрации.

Этой проблемы не возникает, если в учредительных документах зафиксирован не уставный капитал, а обязательства учредителей (участников) передать имущество в ННО.

Рекомендуется ввести в рабочий план счетов счет 4891 «Задолженность учредителей по имущественным вкладам».

При этом обязательства учредителей, определенные учредительными документами, отражаются проводкой:

Дт 4891 «Задолженность учредителей по имущественным вкладам»

Кт 8860 «Имущественные вклады учредителей».

Уменьшение активов в результате их расходования корреспондируется с уменьшением пассива, и никаких проблем не возникает.

6.5. Учет средств целевых поступлений и доходов от коммерческой деятельности ННО

Обобщение информации о состоянии и движении средств целевого финансирования, то есть о поступлениях и расходовании членских взносов и прочих средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, не подлежащих возврату, осуществляется на следующих счетах:

8810 «Гранты»;

8820 «Субсидии»;

8830 «Членские взносы»;

8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»;

8890 «Прочие целевые поступления».

Допустимо прочие целевые поступления дифференцировать и отражать на не используемых типовым планом счетах 8850, 8860, 8870, 8880.

При получении извещения о выделении гранта (субсидии и т.п.) его сумма отражается по кредиту счета 8810 (8820 и т.п.) в корреспонденции со счетом 4890 «Задолженность прочих дебиторов».

Получение денежных средств или имущества, предусмотренных бюджетом целевого проекта, отражается соответственно по дебету счетов денежных средств – 5110, 5210, капитальных вложений – 0820, 0830 и т.д., а уменьшение задолженности грантодателя (пр. донора) – по кредиту счета 4890.

Пересчет суммы целевого поступления в иностранной валюте в национальную валюту Республики Узбекистан (сум) осуществляется по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на день зачисления на счет некоммерческой организации. Возникшая при этом курсовая разница отражается на счетах 8800.

Некоммерческая организация может иметь доходы от *предпринимательской деятельности* дочерних структур, которые должны *использоваться только для выполнения уставных целей*. Такие доходы отражаются в бухгалтерском учете следующим образом:

– начислены дивиденды:

Дт 4840 «Дивиденды к получению»

Кт 9520 «Доходы в виде дивидендов»

– поступили дивиденды:

Дт 5110 "Расчетный счет"

Дт 4840 «Дивиденды к получению»

– в конце отчетного периода произведено закрытие счета:

Дт 9520 «Доходы в виде дивидендов»

Кт 9900 «Конечный финансовый результат»

В случае, если ННО осуществляет, наряду с некоммерческой, предпринимательскую деятельность, отражение доходов ННО от предпринимательской деятельности происходит в том же порядке, что и у других хозяйствующих субъектов:

– через счета учета доходов от реализации продукции, товаров (работ, услуг): 9010-9030;

– через счета учета доходов от прочей реализации: 9210-9220;

– через счета учета прочих операционных доходов: 9310-9390;

– через счета учета доходов от финансовой деятельности: 9510-9590.

Следует обратить внимание, что по кредиту счетов 9010, 9020, 9030 отражается сумма выручки за отгруженную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги, за *минусом НДС и акцизов*.

Например, реализована продукция за 60000 сум. с учетом НДС себестоимостью 36000 сум при 100% предоплате.

Курс доллара США по состоянию на 21 марта 2008 г. составлял 1299,48 сум за 1 долл. США.

3. Курсовая разница, возникающая в связи с временным разрывом даты оплаты и принятия к учету оборудования (оформления ГТД), относится на счета учета целевых поступлений ННО – 123,0 тыс. сум.

4. Оплачены сборы за оформление таможенной декларации – 52,0 тыс. сум.

5. Организацией оплачены услуги за выдачу сертификата соответствия – 15,0 тыс. сум.

6. Оборудование не требует дополнительного монтажа.

7. Первоначально стоимость оборудования, принимаемая к бухгалтерскому учету составит 26056,6 тыс. сум, в том числе:

– контрактная стоимость оборудования на дату заполнения ГТД – 25989,6 тыс. сум;

– услуги за выдачу сертификата соответствия – 15,0 тыс. сум;

– сборы за оформление таможенной декларации – 52,0 тыс. сум.

Следует обратить внимание!

При использовании ввезенного оборудования в целях, не предусмотренных подпунктом 3.1 Положения, либо в случае последующей его возмездной реализации в течение пяти лет со стоимости оборудования, освобожденного при их ввозе в Республику Узбекистан от уплаты таможенных платежей, все таможенные платежи, действующие на дату оформления ГТД, подлежат взиманию в бюджет. При этом начисляется пени в установленных размерах и применением санкций в соответствии с действующим законодательством (п. 4 Положения ПКМ РУз № 502 от 17.11.1999 г.).

В указанных выше случаях курсовая разница, возникающая в связи с временным разрывом даты оплаты и принятия к учету оборудования, подлежит корректировке: списанию со счета целевых поступлений и отражению в установленном порядке на счетах финансовых результатов в качестве прочих доходов (расходов) от финансовой деятельности и соответственно, в «Отчете о финансовых результатах».

Текущая стоимость – это стоимость основных средств по действующим рыночным ценам на определенную дату или сумма, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между осведомленными и заинтересованными лицами.

Потребность в определении текущей стоимости основного средства может возникнуть ННО и в случаях:

– передачи основного средства (б/у), в качестве благотворительности;

– продажи основного средства.

Для определения реальной рыночной стоимости на дату реализации можно:

– получить данные в письменной форме от фирм-производителей и их официальных дилеров, товарно-сырьевых бирж, бирж недвижимости (в т.ч. в СКВ с применением курса ЦБ);

тыс. сум. Оплачены расходы подрядчику за монтажные работы – 600,0 тыс. сум и пуско-наладочные работы – 200,0 тыс. сум.

Первоначальная стоимость контрольно-измерительного прибора составит 3200,0 тыс. сум, в том числе:

- сумму, уплаченную поставщику прибора с НДС, 2400,0 тыс. сум;
- подрядчику за монтажные работы 600,0 тыс. сум;
- подрядчику за пуско-наладочные работы 200,0 тыс. сум.

Основные средства ННО могут приобретаться за иностранную валюту у иностранных поставщиков в рамках основного вида деятельности. При этом их оценка должна производиться в сумах, в соответствии со ст. 12 Закона «О бухгалтерском учете» и п. 13 НСБУ № 22 «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте».

Курсовая разница, возникшая в результате переоценки кредиторской задолженности иностранному поставщику, по операциям связанным с выполнением уставных задач относится ННО на счета учета целевого финансирования.

Пример 2.

ННО приобретает у иностранного поставщика оборудование, для укрепления собственной материально-технической базы в рамках уставной некоммерческой деятельности, имея дополнительные налоговые льготы в соответствии с указом Президента Республики Узбекистан.

Данные условия соответствуют требованиям, установленным п. 1 Указа Президента Республики Узбекистан № УП-2343 от 26.07.1999 г., механизм реализации которого определен Положением о порядке применения льгот по налогам, сборам и таможенным платежам, предоставленным благотворительным и иным фондам и обществам..., (ПКМ РУз № 502 от 17.11.1999 г.).

Следовательно, в соответствии с подпунктом 3.1 вышеназванного Положения:

Оборот по импорту оборудования не подлежит обложению таможенными платежами (за исключением сборов за таможенное оформление).

При этом в соответствии с п. 10 «Положения о порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет» (рег. МНО РУз № 1463 от 02.04.2005 г.), данная льгота в бухгалтерском учете не отражается и, следовательно, не включается в первоначальную балансовую стоимость актива.

В связи с импортом оборудования:

1. ННО оплатила контракт иностранного поставщика за оборудование 22 января 2008 г. Контрактная стоимость оборудования составляет – 20000 долл. США. Курс доллара США по состоянию на 22 января составлял 1293,33 сума за 1 долл. США (25866,6 тыс. сум).

2. Оборудование поступило, и 21 марта 2008 г. оформлена таможенная декларация.

1. Получена предоплата:

Дт 5110 «Расчетный счет» 60000 сум

Кт 6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков» 60000 сум

2. Отражена реализация продукции с учетом НДС:

Дт 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» 60000 сум

Кт 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» 50000 сум

Кт 6410 «Задолженность в бюджет» (по НДС) 10000 сум

3. Отражен зачет аванса:

Дт 6310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков» 60000 сум

Кт 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков» 60000 сум

4. Списана производственная себестоимость реализованной продукции:

Дт 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» 36000 сум

Кт 2810 «Готовая продукция на складе» 36000 сум.

5. В конце отчетного периода производится закрытие счетов 9000, 9100:

Дт 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» 50000 сум

Кт 9900 «Конечный финансовый результат» 50000 сум

и

Дт 9900 «Конечный финансовый результат» 36000 сум

Кт 9110 «Себестоимость реализованной продукции» 36000 сум.

Сальдо по счету 9900, после закрытия счетов 9000, 9100, покажет валовой финансовый результат от реализации – 14000 сум.

И только после закрытия всех остальных счетов (9300, 9400, 9500, 9600, 9700) на счете 9900 мы получим прибыль (убыток) до уплаты налога.

Начисление налога на прибыль отражается проводкой:

Дт 9810 «Расходы по налогу на прибыль»

Кт 6413 «Задолженность в бюджет по налогу на прибыль»

Начисление налога на благоустройство и развитие инфраструктуры отражается проводкой:

Дт 9820 «Расходы по прочим налогам и другим обязательным платежам от прибыли».

Кт 6415 «Задолженность в бюджет по налогу на благоустройство и развитие инфраструктуры»

После данной бухгалтерской операции счета 9810, 9820 закрываются:

Дт 9900 «Конечный финансовый результат»

Кт 9810 «Расходы по налогу на прибыль»

Кт 9820 «Расходы по прочим налогам и другим обязательным платежам от прибыли»

Таким образом, сальдо по счету 9900 будет отражать чистую прибыль организации от предпринимательской деятельности за отчетный период.

Закрытие счета 9900 «Конечный финансовый результат»:

Дт 9900 «Конечный финансовый результат»

Кт 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Так как прибыль используется ННО для осуществления своей уставной некоммерческой деятельности, целесообразно после принятия соответствующего решения перевести кредитовое сальдо счета 8710 на предусмотренный рабочим планом счетов соответствующий счет целевого финансирования:

Дт 8710 «Нераспределенная прибыль отчетного периода»

Кт 8880 «Прибыль от предпринимательской деятельности»

Организация может оставить часть прибыли за отчетный год и не переводить на счета учета целевого финансирования, для покрытия возможных убытков последующих периодов.

Решение вопроса об использовании прибыли принимается руководящим органом управления ННО, оформленным в виде протокола.

Если в результате предпринимательской деятельности получен убыток, перенос дебетового сальдо счета 8710 на счета учета целевого финансирования недопустим: это означало бы нецелевое использование средств финансирования.

6.6. Учет долгосрочных активов

К долгосрочным активам организации, в соответствии с НСБУ № 21, относятся основные средства, нематериальные и другие долгосрочные активы.

Подробнее остановимся на учете основных средств, нематериальных активов и учете капитальных вложений

Учет основных средств в ННО, как и в других предприятиях, ведется в соответствии с НСБУ № 5 «Основные средства».

Основными критериями для ННО, в соответствии с которыми НСБУ № 5 рекомендует относить к основным средствам активы, являются:

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше одного года;
- предметы стоимостью более пятидесятикратного размере минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект).

Руководитель ННО имеет право устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета, закрепив это в учетной политике.

Отдельно здесь необходимо остановиться на следующей ситуации.

Если ННО планирует в соответствии со своими уставными задачами и бюджетом приобрести и передать материальные ценности, отвечающие вышеперечисленным критериям основных средств, другим организациям или физическим лицам, то в бухгалтерском учете их следует отнести к текущим активам и отражать как товарно-материальные запасы.

Например, рентгеновский аппарат, приобретенной ННО для передачи в Клинику является для ННО текущим активом, а для Клиники данное имущество – объект основных средств.

Независимо от срока службы и стоимости в состав основных средств не включаются:

- а) специальные инструменты и приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа);
- б) специальная и санитарная одежда, специальная обувь;
- в) постельные принадлежности;
- г) канцелярские принадлежности (калькуляторы, настольные приборы и т. д.);
- д) кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;
- е) временные (нетитульные сооружения), приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно-монтажных работ;
- ж) сменное оборудование сроком эксплуатации менее одного года;
- з) орудия лова (тралы, неводы, сети, снасти, мережи и т. п.).

В составе основных средств также учитываются земельные участки, переданные в собственность организации в соответствии с законодательством.

НСБУ № 5, выделяет следующие виды оценки основных средств:

- по первоначальной стоимости;
- по восстановительной стоимости;
- по текущей стоимости;
- по остаточной стоимости;
- по ликвидационной стоимости.

Каждая из приведенных видов оценки основных средств имеет свое назначение в бухгалтерском учете, в оценке финансово-хозяйственной деятельности организации.

Основные средства, приобретенные или полученные ННО, должны быть оприходованы по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость включает в себя все фактические затраты по возведению или приобретению основных средств, включая:

- уплаченные и не возмещаемые налоги (сборы);
- расходы по страхованию рисков доставки (создания) объектов основных средств;
- затраты по доставке и монтажу, установке, пуску в эксплуатацию и любые другие расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние (п. 11 НСБУ № 5).

Иначе говоря, стоимость объекта ОС равна сумме цены приобретения, плюс уплаченные и не возмещаемые налоги (сборы), затраты на перевозку, страхование, монтаж и другие необходимые затраты до приведения актива в рабочее состояние.

Пример 1.

ННО приобрел контрольно-измерительный прибор – тепловой счетчик у поставщика. Стоимость прибора – 2400,0 тыс. сум, в том числе НДС – 400,0

налогооблагаемой прибыли являются командировочные расходы в пределах установленных норм.

Вместе с тем в соответствии с НК (ст. 174 п. 9 «Компенсационные выплаты») *выданные работнику суточные за время нахождения в служебной командировке сверх норм, установленных законодательством, облагаются налогом на доходы физических лиц.*

Для обоснования целевого использования средств на командировочные расходы в ННО целесообразно составлять подробный отчет по командировке с описанием проделанной работы.

Форма отчета не регламентируется и разрабатывается организацией самостоятельно.

Выдача командировочных сумм под отчет отражается бухгалтерской проводкой:

Дт 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»

Кт 5010 «Денежные средства в национальной валюте»

Выдача командировочных сумм под отчет в иностранной валюте отражается проводкой:

Дт 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»

Кт 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»

При необходимости можно ввести дополнительные счета для учета выданных авансов по «Командировкам в СНГ и дальнее зарубежье» и «Командировок в пределах Республики Узбекистан».

При получении денежных средств по командировке в иностранной валюте следует иметь в виду, что учет ее получения и выдачи необходимо вести в отдельной кассовой книге, в соответствии с «Порядком ведения юридическими лицами кассовых операций с иностранной валютой на территории Республики Узбекистан» (рег. МЮ 26.05.2004 г. № 611-2).

В течение трех дней по возвращении из командировки работник обязан представить авансовый отчет, к которому прилагаются командировочное удостоверение, оформленное в установленном порядке, и документы, подтверждающие фактические расходы, произведенные в командировке.

Обработка авансовых отчетов в бухгалтерии осуществляется в следующей последовательности:

– проверяются даты отправки и прибытия транспортного средства, в соответствии со сроками установленными приказом и отметками в командировочном удостоверении;

– проверяются арифметически и по существу (целесообразность расходов, соответствие расходов с приложенными документами);

– утверждаются руководителем организации;

– на авансовом отчете проставляются корреспондирующие счета в соответствии с направлениями расходов.

Списание командировочных расходов, отражается бухгалтерской проводкой:

другие охранные документы, договор уступки (переуступки) патента, товарного знака и т. п.);

– возможность идентификации.

Актив считается *идентифицируемым*, если он соответствует одному из следующих критериев:

– его можно отделить от ННО и продать, передать, отдать в аренду или обменять индивидуально или вместе со связанным с ним активом, контрактом или обязательством, за исключением гудвилла;

– он возникает из договорных и других юридических прав, независимо от того, являются ли эти права передаваемыми или отделимыми от ННО или других прав и обязательств.

К нематериальным активам – объектам интеллектуальной собственности отнесены следующие объекты:

– исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;

– исключительное право автора или иного правообладателя на программы для ЭВМ, базы данных;

– исключительное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

– исключительное право правообладателя на товарный знак и знак обслуживания, а также право пользования наименованием места происхождения товара;

– исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

В составе нематериальных активов учитываются также согласно пункту 10 НСБУ № 7:

– гудвилл;

– права пользования природными ресурсами, то есть право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.;

– право пользования земельным участком;

– прочие нематериальные активы (право на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, пользование экономическими и другими привилегиями и т. п.).

Не должны включаться в состав нематериальных активов интеллектуальные и деловые качества персонала ННО, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Нематериальные активы, приобретенные за плату, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Согласно пункту 14 новой редакции НСБУ № 7 «Нематериальные активы» первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, состоит из следующих расходов:

– суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

- регистрационные сборы, государственные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя*;
- таможенные пошлины и сборы;
- суммы налогов, сборов и платежей в связи с приобретением нематериальных активов (если они не возмещаются);
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- вознаграждения, уплачиваемые посредникам, через которых приобретен нематериальный актив;
- расходы по страхованию рисков доставки (создания) нематериальных активов;
- другие расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

Приобретение нематериальных активов за плату отражается ННО записями:

– *произведена предоплата поставщику*

Дебет счета 4320 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы»

Кредит счета 5110 «Расчетный счет»;

– *получен нематериальный актив*

Дебет счета 0830 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит счета 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»;

– *произведен зачет уплаченного аванса*

Дебет счета 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»

Кредит счета 4320 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы»;

– *нематериальный актив передан в эксплуатацию*

Дебет счетов группы 0400

Кредит счета 0830 «Приобретение нематериальных активов».

При получении нематериальных активов по гранту (субсидии, целевому поступлению) записи по их оприходованию будут следующими:

– *при получении извещения о выделении нематериальных активов в рамках гранта (субсидии, целевого поступления)*

Дебет счета 4890 «Задолженность прочих дебиторов»

Кредит счета 8810 «Гранты»

Кредит счета 8820 «Субсидии»

Кредит счета 8890 «Прочие целевые поступления»;

– *поступление нематериального актива*

Дебет счетов группы 0830 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит счета 4890 «Задолженность прочих дебиторов»;

– *при передаче нематериальных активов в эксплуатацию*

Дебет счетов группы 0400

Кредит счета 0830 «Приобретение нематериальных активов».

ждающих документов, включая затраты на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах, и бронирование мест.

В случае представления подтверждающих документов о проживании в люксовых номерах оплата по найму жилого помещения производится в размере 70 процентов от общей стоимости этих номеров.

Расходы по найму жилого помещения при отсутствии подтверждающих документов возмещаются командированным работникам в следующих размерах – 0,02 от установленного размера минимальной заработной платы в Республике Узбекистан.

Дополнительные расходы, связанные с командировкой (телефонные переговоры, телеграфные расходы и др.), возмещаются командированным работникам при наличии подтверждающих документов.

Расходы по проезду к месту командировки и обратно, к месту постоянной работы возмещаются командированному работнику в размере:

– стоимости проезда всеми видами транспорта общего пользования (включая арендные и коммерческие), кроме такси;

– платежей по обязательному государственному страхованию пассажиров на транспорте;

– оплаты услуг по предварительной продаже проездных документов, бронированию мест в самолет и на поезд, при наличии подтверждающих документов;

– расходов по проезду транспортом общего пользования (кроме такси) к станции, пристани, аэропорту, если они находятся за чертой населенного пункта.

В исключительных случаях (поздний приезд, отсутствие транспорта общего пользования и т. п.) руководителю организации предоставлено право разрешать оплату проезда на такси.

Расходы за пользование в поездах постельными принадлежностями принимаются к оплате без представления подтверждающих документов.

При отсутствии проездных документов руководителю организации предоставляется право в каждом конкретном случае решать вопрос об оплате проезда командированному работнику. При этом размер возмещаемой за проезд суммы не должен превышать стоимости проезда в пункты командирования железнодорожным транспортом, но не более 30 процентов от тарифа на пассажирские авиаперевозки.

В ННО все расходы по командировкам, осуществляемым в рамках основной некоммерческой деятельности, являются целевыми расходами (в том числе и сверх установленных норм), должны быть предусмотрены сметой, бюджетом гранта и т.п.

Это относится ко всем расходам, связанным с командировками: на оплату суточных, оплату проживания в гостинице, проезда и т.п.

В случае, если в ННО возникают расходы по командировке, связанные с ее коммерческой деятельностью, то вычитаемыми расходами при определении

При этом не допускается выдача средств с валютного счета организации для сотрудников, не состоящих в штате данной организации.

Учитываются и возмещаются следующие расходы на служебные командировки в соответствии с законодательством:

- расходы на проживание;
- суточные расходы;
- транспортные расходы;
- представительские расходы;
- непредвиденные расходы;
- другие командировочные расходы.

Также возмещаются расходы по проезду (на территории иностранного государства) от аэропорта, вокзала, пристани до места проживания и обратно при наличии подтверждающих документов, если они находятся за чертой населенного пункта.

Расходы за пользование внутригородским транспортом компенсируются работнику в составе суточных.

К непредвиденным расходам относятся затраты, связанные с задержкой или изменением рейса, маршрута, программы пребывания по решению главы делегации, и другими форс-мажорными обстоятельствами.

Руководители организаций имеют право самостоятельно утверждать размеры доплат к нормам командировочных расходов, установленных приложением (п. 5.6 Порядка выдачи средств на командировочные расходы при командировках работников министерств, ведомств, предприятий и организаций за пределы Республики Узбекистан, рег.МЮ 17.12.2000 г.).

При этом выплата указанных доплат производится в случае, если у организаций имеются собственные валютные средства, свободные от обязательств по погашению кредитов в иностранной валюте (как гарантированных, так и негарантированных правительством Республики Узбекистан), платежам иностранному партнеру по импортным контрактам (по товарам, работам и услугам) и бюджетом. Выплата указанных доплат не производится в случае, если организация, установившая доплату, покупает иностранную валюту на внутреннем валютном рынке для расчетов по вышеперечисленным платежам.

В соответствии с Инструкцией о служебных командировках в пределах Республики Узбекистан (рег. МЮ 29.08.2003 г. № 1268) суточные расходы за время пребывания в командировке и нахождения в пути возмещаются работникам в коэффициентах от установленного в Республике Узбекистан размера минимальной заработной платы:

- в г. Ташкенте, городах Республики Узбекистан – областных центрах – 0,1;
- в других городах и населенных пунктах Республики Узбекистан – 0,08.

Расходы по найму жилого помещения в месте командировки возмещаются командированному работнику со дня прибытия и по день выезда по фактическим затратам (за исключением люксовых номеров) при наличии подтвер-

При получении ННО нематериального актива, стоимость которого выражена в иностранной валюте, объект следует оприходовать в суммах по курсу Центрального банка, действующему на дату его принятия к учету.

Нематериальные активы, которые импортируются ННО, должны быть оприходованы по стоимости, рассчитываемой в суммах по курсу ЦБ РУз на дату заполнения грузовой таможенной декларации с учетом других расходов по их приобретению. Курсовая разница, возникающая в связи с временным разрывом даты оплаты и принятия к учету основных средств (заполнения ГТД), относится ННО на счета учета целевого финансирования, для основного вида деятельности.

ННО могут проводить переоценку своих нематериальных активов с целью приведения их стоимости в соответствие с текущим уровнем рыночных цен (пункт 27 НСБУ № 7 «Нематериальные активы»).

Текущую стоимость нематериального актива можно определить на основе цены активного рынка по данному виду нематериального актива.

Документально текущая стоимость нематериальных активов при переоценке может быть подтверждена:

- данными о ценах на аналогичный нематериальный актив, полученными в письменной форме от фирм – разработчиков и их официальных дилеров, представителей;
- данными о стоимости нематериальных активов в СКВ на дату приобретения (при наличии подтверждающего документа) с применением расчетного коэффициента, определяемого как соотношение курсов Центрального банка на дату проведения переоценки и на дату приобретения нематериальных активов;
- сведениями об уровне текущих цен, опубликованными в период проведения переоценки в средствах массовой информации и специальной литературе и т. п.;
- отчетами оценщика о стоимости соответствующего нематериального актива.

При переоценке первоначальной (восстановительной) стоимости нематериальных активов корректируется и амортизация, накопленная на дату проведения переоценки. Корректировка накопленной амортизации производится с использованием индексов изменения первоначальной (восстановительной) стоимости нематериальных активов. Индекс определяется путем деления текущей стоимости нематериального актива на его первоначальную стоимость. Последующее начисление амортизации производится от переоцененной (восстановительной) стоимости.

Стоимость нематериальных активов погашается путем начисления амортизации. Амортизируемая стоимость систематически распределяется в виде амортизационных отчислений на расходы предприятия в течение срока полезной службы.

Срок полезной службы – ожидаемый период времени, на протяжении которого актив будет использоваться предприятием, либо предполагаемое количество

(объем) продукции (работ и услуг), которое предприятие ожидает получить от использования этого актива.

Срок полезной службы нематериальных активов определяется предприятием при принятии нематериального актива к бухгалтерскому учету исходя из:

– срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования нематериальных активов согласно законодательству Республики Узбекистан;

– ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого предприятие может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезной службы определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого нематериального актива.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезной службы, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на пять лет, но при этом он не может превышать срока деятельности предприятия с момента готовности нематериального актива к использованию, если иное не предусмотрено законодательством Республики Узбекистан.

По аналогии с основными средствами учет расходов на нематериальные активы (целевых средств на их приобретение) может вестись в двух вариантах, подробно рассмотренных выше.

6.7. Учет товарно-материальных запасов

Порядок учета товарно-материальных запасов регулируется НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы» (рег. МЮ от 17.07.2006 г. № 1595).

Товарно-материальные запасы (ТМЗ) являются активами, которые находятся у хозяйствующих субъектов в виде:

запасов сырья, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, тары, запчастей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей (малоценных и быстроизнашивающихся предметов), прочих материалов, предназначенных для использования в процессе деятельности.

Обобщение информации о наличии и движении принадлежащих предприятию сырья, материалов, топлива, запасных частей, комплектующих изделий, покупных полуфабрикатов, конструкций, деталей, тарных материалов, инвентаря, хозяйственных принадлежностей и т.п. ценностей осуществляется на следующих счетах:

- 1010 «Сырье и материалы»;
- 1020 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия»;
- 1030 «Топливо»;
- 1040 «Запасные части»;
- 1050 «Строительные материалы»;
- 1060 «Тара и тарные материалы»;

6521 – «Единый социальный платеж в Пенсионный фонд»

6522 – «Обязательные страховые взносы граждан в Пенсионный фонд»

Начисление платежей по страхованию отражается следующим образом:

– «Единый социальный платеж в Пенсионный фонд»

Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений», либо 2010, 9410, 9420, а при необходимости 2200 (счета учета затрат)

Кт 6521 «Единый социальный платеж в Пенсионный фонд»

– «Обязательные страховые взносы граждан в Пенсионный фонд»

Дт 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кт 6522 «Обязательные страховые взносы граждан в Пенсионный фонд»

6.10. Учет командировочных расходов

Служебной командировкой считается поездка работника по распоряжению руководителя организации на определенный срок для поручения вне места постоянной работы. При этом служебные поездки работников, постоянная работа которых протекает в пути или носит разъездной либо подвижной характер, командировками не считаются.

Порядок расчетов с подотчетными лицами по суммам, выданным на командировочные расходы, регулируются следующими документами:

– Инструкция о служебных командировках в пределах Республики Узбекистан (рег. МЮ 29.08.2003 г. № 1268);

– Порядок выдачи средств на командировочные расходы при командировках работников министерств, ведомств, предприятий и организаций за пределы Республики Узбекистан (рег. МЮ 05.06.2000 г. № 932);

– Правила ведения кассовых операций юридическими лицами (рег. МЮ 17.12.1998 г. № 565).

Командировка оформляется приказом руководителя.

Командированному сотруднику выдается командировочное удостоверение, подписанное руководителем и скрепленное печатью. Срок командировки работника определяется руководителем предприятия.

Заявка банку на получение аванса (в суммах или в иностранной валюте) на выдачу командировочных расходов подается с приложением следующих документов:

- письмо уполномоченному банку на выдачу денежных средств (заявка);
- копия приказа на командированного сотрудника, заверенная печатью организации;
- смета расходов на командировку, рассчитанная исходя из действующих норм;
- копия писем, факсов, телексов приглашающей стороны, с указанием условий финансирования поездки (если это имеется);
- программу или план пребывания.

месячной нормы рабочего времени, установленной для данной категории работников.

Другие нормы продолжительности рабочего времени, определенные законодательством, подробно приведены в Трудовом кодексе Республики Узбекистан (ст. 116–118).

Оплата труда в ННО для персонала устанавливается, как правило, в твердых оплатах, согласно штатному расписанию. Оплата по договорам гражданско-правового характера производится по договорной стоимости за конечный результат труда и оформляется соответствующим документом (акт выполненных работ или другим документом).

Отражение операций по начислению зарплаты по основной деятельности ННО оформляется следующими бухгалтерскими записями:

– за счет целевого финансирования

Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений»

Кт 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Или если рабочим планом счетов ННО предусмотрены вспомогательные счета учета расходов по программам:

Дт 2200 «Вспомогательные счета по учету расходов целевых средств по направлениям»

Кт 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

– при осуществлении предпринимательской деятельности

Дт 2010, 9400 «Счета учета затрат»

Кт 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Удержание подоходного налога:

Дт 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кт 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Одновременно производится следующая бухгалтерская запись:

Дт 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

Кт 6530 «Платежи на индивидуальные накопительные счета»

Данная проводка составлена в соответствии с Положением «О порядке начисления и уплаты работодателями обязательных взносов на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан» (рег. МЮ 06.10.05 г. № 1515).

Организацией производится начисление взносов на ИНПС в размере 1 процента от налогооблагаемой суммы начисленной заработной платы работника, с соответствующим вычетом этой суммы из начисленного подоходного налога физических лиц.

Отражение информации об отчислениях на государственное социальное страхование, пенсионное обеспечение работников организаций и аналогичных расходов осуществляется на следующих счетах:

6510 «Платежи по страхованию»

6520 «Платежи в государственные целевые фонды»

Для аналитического учета подобных платежей рекомендуется открыть дополнительные счета, например:

1070 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

1090 «Прочие материалы».

В соответствии с п. 13 НСБУ № 4, фактическая себестоимость ТМЗ определяется исходя из затрат на их приобретение, включая комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплаченные снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям, таможенные пошлины, процедуры, расходы на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением товарно-материальных запасов.

Определение фактической себестоимости товарно-материальных запасов, списываемых в производство, разрешается производить одним из следующих методов оценки запасов:

– по идентифицированной себестоимости соответствующей единицы;

– по средневзвешенной стоимости (AVECO);

– по себестоимости первых по времени приобретения товарно-материальных запасов (ФИФО).

По каждой группе (виду) товарно-материальных запасов в течение отчетного года применяется только один метод определения стоимости. Применение одного из методов определения стоимости по группе (виду) товарно-материальных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики (п. 54. НСБУ № 4).

Что же касается расхода материалов для некоммерческой деятельности ННО, то списание их необходимо производить в соответствии со сметой выполняемой программы, и его себестоимость должна быть рассчитана путем использования особого определения их конкретной собственной стоимости с помощью так называемого *метода сплошной идентификации*.

Это особенно важно при выполнении программ и отдельных проектов по целевому финансированию, например:

ННО, в соответствии с утвержденной сметой (по линии гранта), приобрела бумагу по цене 6000 сум. за одну пачку, то и списать на выполнение данной программы следует по этой же цене, даже в том случае, если на складе имеется ранее приобретенная бумага по цене 4000 сум, а средняя стоимость всей имеющейся бумаги составляет 5000 сум.

Материальные запасы по некоммерческой деятельности списываются за счет соответствующих источников целевого финансирования:

Дт 8810-8890 «Счета учета целевых поступлений»

Кт 1010-1090 «Счета учета материалов».

Или, если рабочим планом счетов ННО предусмотрены вспомогательные счета учета расходов по программам:

Дт 2200 «Вспомогательные счета по учету расходов по целевым средствам»

Кт 1010-1090 «Счета учета материалов»

Дт 8810-8890 «Счета учета целевых поступлений»

Кт 2200 «Вспомогательные счета по учету расходов по целевым средствам».

При осуществлении ННО предпринимательской деятельности списание товарно-материальных запасов производится в соответствии с «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» (приложение к Постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 05.02.1999 г. № 54):

– на себестоимость

Дт 2010 «Основное производство»

Кт 1010-1090 «Счета учета материалов»

– на расходы периода

Дт 9410-9430 «Счета учета расходов периода»

Кт 1010-1090 «Счета учета материалов».

Подробнее следует остановиться на вопросе учета и списания на расходы ГСМ, используемого для заправки автотранспорта ННО.

При заключении договора с автозаправочным предприятием организация перечисляет авансовый платеж согласно договору и в течение месяца производит заправку автотранспорта.

По окончании месяца автозаправочное предприятие выставляет счет-фактуру на общее количество заправленного ГСМ с приложением заправочных ведомостей, где указываются дата заправки и количество.

В течение месяца учет ГСМ ведется материально ответственным лицом по путевым листам. В путевом листе указываются:

- наименование организации и его юридический адрес;
- дата и регистрационный номер путевого листа;
- автотранспортное средство и его государственный номер;
- показание спидометра на начало дня и на конец работы (по которым определяется пробег автомобиля в километрах);
- остаток топлива в баке автомобиля на начало дня и на конец рабочего дня;
- количество заправленного ГСМ.

По итогам месяца материально ответственное лицо на основании путевых листов составляет материальный отчет об использовании ГСМ в целом и по каждому автотранспортному средству. Списание ГСМ производится исходя из пробега автотранспортного средства и норм расхода.

Нормы расхода ГСМ опубликованы в Справочно-нормативном документе Республики Узбекистан «Нормы расхода топлива и смазочных материалов автомобильным подвижным составом» и предназначены для работников автотранспортных, производственных предприятий и других организаций Республики Узбекистан, эксплуатирующих автомобильную технику (утверждены Постановлением Узбекского агентства стандартизации, метрологии и сертификации от 28.07.2003 г. № 05-20).

Количественный и суммовый учет ГСМ ведется на балансовом счете 1030 «Топливо»

По договору гражданско-правового характера исполнитель не является членом коллектива, не подчиняется порядку, установленному в ННО и самостоятельно организует работу.

Оплата его труда производится лишь за конечный результат труда и оформляется соответствующим документом (актом выполненных работ или другим документом).

Выполнение разовых работ по договорам гражданско-правового характера осуществляется без предъявления трудовой книжки и не включается в стаж работы.

Со всеми работниками, которые принимаются на должности, предусмотренные штатным расписанием, заключаются трудовые договоры, которые хранятся в личном деле каждого работника вместе с другими кадровыми документами, и на основании этого оформляются приказы (распоряжения) о приеме на работу.

Договора (трудовые соглашения) гражданско-правового характера, подписанные обеими сторонами (работодателем и исполнителем), передаются в бухгалтерию ННО для последующего исполнения без издания приказа (распоряжения) о приеме на работу.

Учет рабочего времени в организации ведется в табелях учета использования рабочего времени. Табель – это именной список работников организации, который используют для:

- контроля за соблюдением работниками организации режима рабочего времени;
- для получения данных об отработанном времени;
- для расчета заработной платы;
- для составления финансовой и статистической отчетности.

ННО может самостоятельно выбирать форму табеля. Как правило, в организациях используется форма табеля № Т-13. В данной форме отражается только учет рабочего времени.

Рабочее время – это время, в течение которого работник в соответствии с распорядком или графиком работы либо по условиям трудового договора должен выполнять возложенные на него трудовые обязанности. Действующим законодательством предусмотрена разная продолжительность рабочего времени.

Нормальная продолжительность рабочего времени не может превышать 40 часов в неделю (ст. 115 ТК РУз). Она устанавливается в качестве исходной нормы работников всех предприятий и организаций независимо от форм собственности.

Неполное рабочее время может устанавливаться между работником и работодателем по трудовому договору. Это касается в основном работников принятых в организация по совместительству. Продолжительность работы по совместительству не может превышать четырех часов в день. Общая продолжительность работы по совместительству в течение месяца не должна превышать половины

ной амортизации по зданию, в части затрат по предпринимательской деятельности.

Распределение затрат по амортизации будет происходить на основе восстановительной (балансовой) стоимости здания, общей площади (по документам кадастра) и площади, занятой организацией под осуществление предпринимательской деятельности.

Распределение расходов между видами деятельности производится на любой приемлемой постоянной основе, отраженной в учетной политике ННО.

6.9. Учет оплаты труда

В некоммерческих организациях могут работать несколько категорий лиц:

- постоянные работники, чьи трудовые книжки находятся в ННО;
- совместители;
- лица, с которыми заключены договора гражданско-правового характера;

Кроме этого в ННО могут работать добровольцы (волонтеры).

Добровольцы – это физические лица, осуществляющие благотворительность в форме безвозмездного выполнения работ, оказания услуг в интересах ННО.

Прием работников на работу должен быть оформлен соответствующим приказом (распоряжением), с которым вновь принятый работник должен ознакомиться под роспись.

Вместе с этим в соответствии с требованиями ст. 74 ТК, заключается трудовой договор в письменной форме, которая позволяет работнику и работодателю зафиксировать условия договора, достигнутые при его заключении.

Рекомендации по заключению трудового договора (контракта) в письменной форме и примерная форма трудового договора (контракта) утверждены постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 133 от 11.03.1997 года.

Необходимо обратить внимание, что трудовой договор заключается в письменной форме и при поступлении работника на работу по совместительству.

Здесь следует привести различия между основными понятиями трудового договора и договора гражданско-правового характера.

Основными критериями трудового договора согласно статье 72 ТК РУз являются:

- выполнение работником конкретной трудовой функции, то есть работы по определенной специальности, квалификации либо должности;
- подчинение работника правилам внутреннего трудового распорядка;
- включение его в трудовой коллектив той организации, где он трудится.

Если же с физическим лицом достигнуто соглашение о выполнении какого-либо разового задания (на выполнении определенного объема работ, консультации и т.п.), то имеет место *гражданско-правовой договор*.

Отдельно необходимо остановиться на вопросе учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей.

По Плану счетов они отражаются на счете 1080 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

На этом счете учитывается имущество, отвечающее одному из следующих критериев:

- а) срок службы не более одного года;
- б) предметы стоимостью до пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, установленной в Республике Узбекистан (на момент приобретения), за единицу (комплект) независимо от срока службы. Руководитель имеет право установить на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе инвентаря и хозяйственных принадлежностей, что должно быть отражено в учетной политике ННО на текущий год.

Независимо от срока службы и стоимости в состав инвентаря и хозяйственных принадлежностей включаются:

- специальные инструменты и приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа);
- специальная и санитарная одежда, специальная обувь;
- постельные принадлежности;
- канцелярские принадлежности (калькуляторы, настольные приборы и т.д.);
- кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;
- временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно-монтажных работ;
- сменное оборудование сроком эксплуатации менее одного года;
- орудия лова (тралы, неводы, сети, снасти, мережи и т.п.).

Предприятия могут самостоятельно открыть счета для учета инвентаря, инструментов и хозяйственных принадлежностей в зависимости от их назначения и роли в финансово-хозяйственной деятельности. *Например:*

1011 «Сырье и материалы на складе (в кладовой)

1012 «Сырье и материалы выданные в подотчет со склада».

Стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежностей (МБП) полностью включается в затраты по видам деятельности ННО («основная» – счет средств целевого финансирования, «предпринимательская» – на расходы производства или расходы периода) в момент их передачи в эксплуатацию.

В целях обеспечения сохранности находящихся в эксплуатации инвентаря и хозяйственных принадлежностей в дальнейшем их учет будет осуществляться на забалансовом счете 014 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации» в разрезе цеховых кладовых и индивидуальных пользователей.

В случае непригодности инвентаря и хозяйственных принадлежностей для дальнейшей эксплуатации (использования) их списание с забалансового счета

производится на основании оформленного в установленном порядке акта на списание.

6.8. Учет расходов ННО

В отличие от коммерческих предприятий, рассчитывающих последовательно выручку от продажи, себестоимость продукции, прибыль, ННО в рамках основной уставной (некоммерческой) деятельности должна учитывать целевые доходы (поступления) и целевые расходы. На практике это выражается в составлении смет доходов и расходов, а по окончании отчетного периода обычно составляется отчет об исполнении сметы.

Расходы, возникающие в рамках основной уставной (некоммерческой) деятельности, учитываются по статьям сметы (бюджета). Перечень этих статей организация определяет самостоятельно, а направления использования целевых поступлений согласовываются с учредителями ННО, а при необходимости и с донорами (юридическими и физическими лицами по выделенным грантам, благотворительным пожертвованиям и др. поступлениям).

Все расходы ННО, осуществляемые за счет целевых средств, ограничиваются только рамками сметы. Аналитика учета расходов по основной (некоммерческой) деятельности ведется по статьям смет, с распределением их в соответствии с источниками финансирования.

В качестве примеров статей сметы (бюджета) можно привести следующие:

- заработная плата;
- отчисления по единому социальному налогу;
- расходы на коммунальные услуги;
- расходы на телекоммуникационные услуги, информационные услуги;
- расходы на текущий ремонт;
- командировочные расходы;
- канцелярские товары;
- аренда помещений;
- приобретение оборудования;
- содержание и эксплуатация автотранспорта;
- расходы на проведение аудита;
- непредвиденные расходы и т.д;
- банковские расходы, продвижение программы, отчетность, презентация программы.

Как было сказано выше, при большом количестве выполняемых программ и комбинированном их финансировании за счет различных источников в рабочий план счетов целесообразно включить счета учета затрат по целевым некоммерческим программам, как предлагалось 2200 «Вспомогательные счета по учету расходов целевых средств по направлениям». Данный счет является транзитным, по окончании отчетного периода расходы по программам переносятся на счета учета целевого финансирования по их соответствующим источникам.

служб; плата за аренду помещений, занятых аппаратом управления; оплата услуг банка и некоторые другие.

При осуществлении предпринимательской деятельности (наряду с уставной) зарплата администрации (и другие аналогичные расходы, связанные с управлением) должны быть распределены между двумя видами деятельности на любой приемлемой основе, отраженной в учетной политике ННО:

– зарплата администрации делится между двумя видами деятельности пропорционально сумме полученных средств (доходов) от этих видов деятельности;

– администрации выплачивается доплата к окладу в твердой сумме по предпринимательской деятельности;

– при осуществлении предпринимательской деятельности устанавливается новое штатное расписание, с увеличением окладов против обычных, сотрудников, осуществляющих руководство (участие) обоими видами деятельности.

Могут быть и другие варианты разделения административных расходов, но *любой вариант обязательно должен применяться на постоянной основе и должен быть отражен в учетной политике предприятия.*

К примеру, рассмотрим принцип деления расходов на виды деятельности ННО заработной платы административного персонала.

Пример:

Заработная плата административного персонала составляет – 600,0 тыс. сум.

Заработная плата работников занятых, непосредственно с уставной некоммерческой деятельностью, – 3200,0 тыс. сум.

Заработная плата работников занятых, непосредственно предпринимательской деятельностью, – 2100,0 тыс. сум.

1. Определяется общая сумма затрат на оплату труда по уставной некоммерческой деятельности и предпринимательской деятельности ННО:

$$3200,0 \text{ тыс. сум.} + 2100,0 \text{ тыс. сум.} = 5300,0 \text{ тыс. сум.}$$

2. Рассчитывается удельный вес расходов каждого вида деятельности ННО:

– для затрат на оплату труда по уставной некоммерческой деятельности – 60,4% (3200,0 тыс. сум. / 5300,0 тыс. сум. * 100%)

– для затрат на оплату труда по предпринимательской деятельности – 39,6% (2100,0 тыс. сум. / 5300,0 тыс. сум. * 100%).

3. Распределяется сумма расходов по оплате труда административного состава по видам деятельности ННО:

– для затрат на оплату труда по уставной некоммерческой деятельности – 362,4 тыс. сум. (600,0 тыс. сум. * 60,4%)

– для затрат на оплату труда по предпринимательской деятельности – 237,6 тыс. сум. (600,0 тыс. сум. * 39,6%)

Если ННО является собственником здания и часть его площади занята под его коммерческую деятельность, то возникает необходимость выделения начислен-

На счете 9420 «Административные расходы» учитываются расходы по управлению предприятием, расходы на ремонт и износ (амортизация) основных средств общедминистративного назначения, аренда помещений общехозяйственного назначения, оплата информационных, затраты на командировки управленческого персонала и другие расходы.

Например, начислена амортизация по административному зданию:

Дт 9420 «Административные расходы»

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

На счете 9430 «Прочие операционные расходы» отражаются расходы по оплате консультационных и информационных услуг, аудиторских услуг, выплаты работникам компенсирующего и стимулирующего характера и суммы единого социального платежа начисление по ним, обязательные платежи в бюджет (налоги, сборы, отчисления в государственные целевые фонды), сумма уплаченных пени, убытки от выбытия имущества и пр.

Например, отражен убыток от выбытия нематериальных активов:

Дт 9430 «Прочие операционные расходы»

Кт 9220 «Выбытие прочих активов»

Отражены пени по неуплаченным в срок налогам:

Дт 9430 «Прочие операционные расходы»

Кт 6410 «Задолженность по платежам в бюджет»

При необходимости предприятие может ввести в рабочий план счетов любые дополнительные счета в соответствующих разделах и утвердить его в рамках учетной политики. Например, можно ввести счет 9411 «Расходы на рекламу», счет 9421 «Расходы на оплату труда АУП», счет 9431 «Расходы по налогам и отчислениям во внебюджетные фонды», счет 9432 «Убытки от списания ОС», 9437 «Расходы на НИОКР» и счет 9438 «Начисленные штрафы, пени, неустойки», или любые другие счета, которые необходимы для отражения характерных для данного предприятия операций.

При осуществлении деятельности ННО могут возникать затраты, связанные как с основной (некоммерческой), так и с предпринимательской деятельностью. При этом возникают вопросы разделения административных затрат, связанных с уставной некоммерческой деятельностью, и административных затрат, связанных с предпринимательской деятельностью.

В связи с этим следует обратить особое внимание на то, что расходы некоммерческой организации, связанные с осуществлением управленческих функций, выполнением других уставных задач, обычно производятся за счет целевых отчислений на содержание этих организаций, так как чаще всего в любой смете (бюджете) предусмотрены административные расходы. Именно поэтому особенно внимательно следует отнестись к этой группе расходов и расписать ее максимально подробно.

Так, к расходам, связанным с функционированием организации в целом, относятся, в частности: зарплата с отчислениями на социальное страхование руководителей организации и их заместителей, бухгалтерской и аналогичных

Если число выполняемых программ невелико, и каждая из них связана с одним конкретным источником финансирования, то можно списывать расходы по некоммерческой деятельности непосредственно на соответствующие источники финансирования.

Например:

– начислена зарплата по гранту:

Дт 8810 «Гранты»,

Кт 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

– начисление и оплата коммунальных расходов:

Дебет счета 8810 «Гранты»,

Кредит счета 6990 «Прочие обязательства»,

Дебет счета 6990 «Прочие обязательства»,

Кредит счета 5110 «Расчетный счет»;

– начисление и оплата арендной платы:

Дебет счета 8810 «Гранты»,

Кредит счета 6910 «Оперативная аренда к оплате»,

Дебет счета 6910 «Оперативная аренда к оплате»,

Кредит счета 5110 «Расчетный счет»;

– выплачены командировочные расходы:

Дебет счета 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»,

Кредит счета 5010 «Денежные средства в национальной валюте»,

Кредит счета 5020 «Денежные средства в иностранной валюте»;

– списаны командировочные расходы по авансовому отчету:

Дебет счета 8810 «Гранты»,

Кредит счета 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки»;

и др.

Таким образом, в учете отражается использование средств целевого назначения. По завершении программы (гранта), на реализацию которой были выделены средства, по кредиту счета учета целевых поступлений средств не остается, они списываются по мере расходования в дебет счетов учета целевых поступлений.

Основные средства и нематериальные активы, которые остались недоамортизированными в ходе целевых программ, как правило, остаются в пользовании ННО для выполнения ее уставных задач.

Здесь следует остановиться еще на одной особенности отражения затрат по исполнению сметы (бюджета) в части расходных материалов, приобретенных за счет средств целевого финансирования для реализации задач по некоммерческой деятельности.

Особенность состоит в том, что приобретенные материалы не расходуются сразу, а в течение какого-то времени находятся на складе (кладовой) организации и выдаются на определенные цели программы по мере возникновения необходимости. То есть запасы на складе (кладовой), учтенные на балансовых счетах 1010-1070, 1090 «Счета учета материалов», не позволяют отразить

расход средств целевого финансирования в соответствии со сметой (бюджетом) программы.

С целью отражения затраченных целевых средств в соответствии с утвержденной сметой (бюджетом) предлагаем использовать балансовый счет 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Рассмотрим механизм отражения расходов средств целевого финансирования с использованием балансового счета 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Для наглядности приведем пример.

Организация приобрела 20 пачек бумаги по цене 3500 сум общей стоимостью 70000 сум по бюджету конкретной программы. Источник целевых средств «Членские взносы».

Сумма затрат по смете (бюджету) на приобретение данного расходного материала рассчитана на весь период программы.

В таком случае бухгалтерские проводки будут следующими:

1. Оплата поставщику по договору – предоплата 100%.

Дт 4310 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЗ» 70000 сум.

Кт 5110 «Расчетный счет» 70000 сум.

2. Получен товар от поставщика и оприходован на склад (кладовую) -

Дт 1010 «Сырье и материалы» 70000 сум.

Кт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 70000 сум.

Зачет аванса поставщика.

Дт 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» 70000 сум.

Кт 4310 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЗ» 70000 сум.

Одновременно производится бухгалтерская запись:

Расход средств целевого финансирования бюджета конкретной программы

Дт 8830 «Членские взносы» 70000 сум.

Кт 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей» – материальные ресурсы» 70000 сум.

Таким образом, отражен расход целевых средств по статье «Приобретение материалов».

3. Выдана со склада (кладовой) бумага в количестве 6 пачек на проведение, к примеру, конференции в рамках программы –

Дт 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей» – 21000 сум.

Кт 1010 «Сырье и материалы» 21000 сум.

В результате на счете 8910 «Резервы предстоящих расходов и платежей» отражен остаток средств соответствующий запасам материалов на складе в стоимостном выражении, приобретенных организацией по смете (бюджету) конкретных программ. Для аналитики в плане счетов можно предусмотреть дополнительные счета (8911-8919).

В деятельности ННО наряду с расходами, связанными с основной уставной (некоммерческой) деятельностью, могут возникать затраты, связанные с предпринимательской деятельностью.

Расходы, связанные с предпринимательской деятельностью ННО, учитываются в соответствии с «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» (Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан № 54 от 05.02.1999 г.).

Учет этих затрат осуществляется на счетах 2010 «Основное производство» и 9410-9440 «Расходы периода». Такие затраты показываются в отчете о финансовых результатах.

Производственные затраты отражаются на счете 2010 «Основное производство».

Убытки также представляют собой уменьшение экономических выгод, и поэтому по своей природе не отличаются от других расходов.

К категории расходов периода относятся затраты, непосредственно не связанные с производственным процессом. То есть это расходы по управлению, коммерческие расходы, иные расходы общехозяйственного назначения, включая затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки.

Так как эти расходы не связаны напрямую с деятельностью предприятия по производству продукции (работ, услуг), но связаны с основной деятельностью по их реализации, эти расходы иначе называют операционными. Они в основном не зависят от объема выпущенной продукции, но это затраты, понесенные в ходе получения доходов, и согласно принципу соответствия доходов и расходов должны быть отнесены к тому отчетному периоду, в котором отражены полученные благодаря этим расходам доходы.

Расходы периода учитываются на следующих счетах:

9410 «Расходы по реализации»

9420 «Административные расходы»

9430 «Прочие операционные расходы»

9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем».

Состав расходов периода регулируется «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг) и о порядке формирования финансовых результатов».

На счете 9410 «Расходы по реализации» отражаются расходы по сбыту продукции, т.е. расходы, связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом и др.

Например, отражены расходы на рекламу:

Дт 9410 «Расходы по реализации»

Кт 5110 «Расчетный счет».

Приложение № 1
к «Положению о порядке оформления и отражения
в бухгалтерском учете льгот, предоставленных
юридическим лицам по налогам, таможенным
и обязательным платежам в бюджет»,
зарегистрированному МЮ 02.04.2005 г. № 1463

| | |
|---|--|
| (Наименование органа, в который представляется расчет) | Штамп или отметка налогового органа Получено "___" _____ г. |
|---|--|

(Полное наименование предприятия)

Фамилия ответственного лица (исполнителя)

Тел.: _____ факс: _____

РАСЧЕТ

**об использовании средств, высвобожденных в результате освобождения от
уплаты налогов, таможенных и обязательных платежей в бюджет**

(отчетный период)

| № | Наименование платежей | Сумма | Основание, льготный период |
|---|--|-------|----------------------------|
| 1 | | | |
| 2 | | | |
| | Всего на сумму | | |
| | Средства, направленные на установленные цели, всего | | |
| | в том числе на цели | | |
| | | | |

"___" _____ 20__ г.
(дата представления)

Руководитель (подпись)

Главный бухгалтер (подпись) М.П.

– за счет средств целевого финансирования
Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений».
Кт 6970 «Задолженность подотчетным лицам – командировки».
Или если рабочим планом счетов ННО предусмотрены вспомогательные
счета учета расходов по программам:

Дт 2200 «Вспомогательные счета по учету расходов целевых средств по
направлениям».

Кт 6970 «Задолженность подотчетным лицам – командировки».
– на затраты (при осуществлении предпринимательской деятельности)
Дт счета учета затрат (2010, 9420).

Кт 6970 «Задолженность подотчетным лицам – командировки».
При необходимости, как и по счету 4220 «Авансы, выданные на служебные
командировки», можно ввести дополнительные счета для учета заложенности
по подотчетным лицам «Командировки в СНГ и далее зарубежье» и
«Командировки в пределах Республики Узбекистан».

Следует отметить особенности окончательного расчета по авансовому отчету
командировки за пределы Республики Узбекистан:

– расчет производится по фактическим расходам, подтвержденным докумен-
тально, с учетом установленных норм и доплат, по курсу Центрального банка
Республики Узбекистан на дату принятия авансового отчета.

Курсовые разницы, возникшие в результате изменения текущего курса сума
по отношению к иностранным валютам, отражаются в бухгалтерском учете по
основной некоммерческой деятельности ННО на счетах учета средств целевых
поступлений.

Зачет аванса по командировке отражается бухгалтерской проводкой:

Кт 6970 «Задолженность подотчетным лицам – командировки».

Кт 4220 «Авансы, выданные на служебные командировки».

Остаток неиспользованных денежных средств в срок не более трех дней под-
лежат возврату в банк.

Кроме оплаты командировок своих работников, у ННО могут возникать
расходы по проезду, проживанию, питанию приглашенных специалистов из
других районов и из-за рубежа, а также по приему участников различных
конференций, съездов, семинаров и т.п.

Эти расходы могут быть отнесены к разряду командировочных и возмещены
физическим лицам наличными только в том случае, если с ними заключены
временные трудовые договора или договора гражданско-правового характера.

Следует отметить, что заключение трудовых или гражданско-правовых дого-
воров возможно только с теми из прибывающих физических лиц, труд которых
предполагается использовать в ходе запланированных мероприятий (лекторы,
тренеры, журналисты и др.)

Расходы по приему лиц, прибывающих с иными целями (получение знаний,
обмен опытом и т.п.), могут быть оплачены только в безналичном порядке,
путем заключения договоров на обслуживание проводимых мероприятий с

предприятиями общественного питания, гостиницами, транспортными организациями.

Возможен другой вариант.

Некоммерческая организация, которая проводит мероприятие, рассчитывает сумму расходов по проезду, проживанию и питанию каждого участника мероприятия, после чего перечисляет эту сумму в безналичном порядке на расчетный счет ННО, в которой работает прибывающий участник мероприятия, со следующей формулировкой: «целевой взнос на участие в конференции (съезде и т.п.)».

Бухгалтерская запись будет следующая:

Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений».

Кт 5110 «Расчетный счет, 5210 «Валютный счет».

Указанная сумма у получателя зачисляется в состав целевых средств, налогообложению не подлежит и используется на командировку сотрудника организации, участвующего в данном мероприятии.

При этом у получающей стороны составляется следующая бухгалтерская запись:

Дт 5110 «Расчетный счет», 5210 «Валютный счет».

Кт 8800 «Счета учета целевых поступлений».

Первичные документы (командировочное удостоверение, билеты, квитанции и прочие документы) в таком случае должны храниться в бухгалтерии некоммерческой организации – получателя целевого взноса. Думается, что излишним будет снять копии с этих документов и передать в ННО – организатору мероприятия для подтверждения целевого использования денежных средств.

6.11. Учет курсовых разниц

В практической деятельности ННО могут иметь место следующие основные виды валютных операций:

- получение безналичных валютных средств в качестве гранта, пожертвования, членского взноса и др. на валютный счет;
- продажа безналичной иностранной валюты за суммы;
- получение наличных валютных средств на командировочные расходы и сдача неиспользованного остатка в банк;
- приобретение валютных средств за суммы для последующей оплаты контракта с зарубежным партнером на оказание услуг по проведению зарубежных семинаров, конференций, а также для уплаты ежегодных членских взносов в международные организации;
- перечисление безналичных валютных средств для оплаты этих услуг и членских взносов;
- выдача наличных валютных средств под отчет на командировочные расходы и приём в кассу неиспользованного остатка подотчётной суммы.

Кроме того, ННО может получать из-за рубежа гуманитарную помощь.

оборудования, материалов или финансирование мероприятий по реализации программы локализации и др.

При установлении фактов нецелевого использования средств, высвобождаемых в результате предоставления налоговых и таможенных льгот, а также 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.

Организации несут ответственность за правильность и своевременность представления расчетов и в случае непредставления расчетов, либо их несвоевременного представления, к ним применяются финансовые санкции в соответствии с действующим законодательством.

Одновременно на сумму высвободившихся средств:
– дебет счета «Задолженность по платежам в бюджет – налоговые и таможенные льготы (по видам)»;
– кредит счета «Налоговые льготы с целевым использованием».

Например, ННО начислен налог на прибыль за 1 квартал текущего года в размере 300,0 тыс. сум:

1. Отражена бухгалтерская операция по начислению налога на прибыль

Дт 9810 «Расходы по налогу на прибыль» – 300,0 тыс. сум.

Кт 6492 «Льготы по налогу на прибыль» – 300,0 тыс. сум.

Начисленная сумма налога не перечисляется в бюджет, а относится на счета учета целевых средств:

2. На сумму высвобожденных средств

Дт 6492 «Льготы по налогу на прибыль» – 300,0 тыс. сум.

Кт 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» – 300,0 тыс. сум.

Суммы средств, высвобожденных в результате предоставления налоговых и таможенных льгот, учитываемые на счете 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием», списываются в следующем порядке:

а) при направлении на приобретение основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, погашение кредитов и займов, реконструкцию и модернизацию основных средств, в случае указания льготного периода – по наименьшему из сроков: истечения льготного периода или фактического использования, а в случаях, когда льготный период не указан, – ежегодно:

– дебет счета 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»;

– кредит счета 8530 «Безвозмездно полученное имущество» с выделением счета «Налоговые и таможенные льготы»;

б) при направлении на покрытие текущих расходов, приводящих к образованию текущих обязательств (например: начисление заработной платы, аренды, отчислений в государственные целевые фонды, и т. п.):

– дебет счета 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием»;

– кредит счета 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» или 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам», или 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» или «Счета учета задолженности разным кредиторам» (6900) или другие соответствующие счета.

Организации для подтверждения целевого использования средств, высвободившихся в результате освобождения от налогообложения, ежегодно с годовой финансовой отчетностью должны представлять в налоговые органы расчет об использовании средств, высвобожденных в результате освобождения от уплаты налогов, таможенных и обязательных платежей в бюджет по форме, приведенной ниже.

Организации должны иметь соответствующий план (смету, бюджет и др.) финансирования мероприятий целевой направленности, будь то покупка нового

Для некоммерческих организаций, осуществляющих валютные операции, принципиально важным является вопрос учета и налогообложения так называемых «курсовых разниц».

Курсовая разница – это разница между сумовой оценкой соответствующего актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату исполнения обязательств по оплате и их сумовой оценкой на дату принятия к учету или на конец предыдущего месяца.

В деятельности ННО курсовая разница может возникать, как правило, по следующим объектам учета:

– дебиторская или кредиторская задолженность иностранных партнеров, подотчетных лиц, выраженная в иностранной валюте;

– остаток денежных средств в иностранной валюте в кассе и на валютном счете;

– остатки средств целевого финансирования, полученных из иностранных источников в рамках грантов.

Порядок учета курсовых разниц регулируется Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 22) «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте» и «Положением о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности» (рег.МЮ 21.05.2004 г. № 1411).

Согласно п. 18 настоящего Положения, к валютным статьям баланса относятся:

– валютные средства в кассе, на депозитных и ссудных счетах в банке, в том числе аккредитивы;

– денежные документы в иностранной валюте;

– краткосрочные и долгосрочные инвестиции, выраженные в иностранной валюте;

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

Согласно п. 19 Положения, не подлежат переоценке:

– основные средства, нематериальные активы, оборудование к установке, капитальные вложения, товарно-материальные запасы хозяйствующего субъекта, приобретенные за иностранную валюту;

– размеры уставного капитала и соотношение долей учредителей (участников) хозяйствующего субъекта, включая предприятия с иностранными инвестициями.

Средства целевых поступлений в Положении не упоминаются ни в числе валютных статей, подлежащих переоценке, ни в числе статей баланса, не подлежащих переоценке.

Однако, следуя порядку отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по получению денежных средств, целевые поступления отражаются

по дебету счетов учета денежных средств (5110–5530), и следовательно, остатки средств целевых поступлений подлежат переоценки.

С вступлением в действие новой редакции НСБУ 21 этот пробел в законодательстве относительно ННО устраняется, так как согласно пункту 366 Приложения № 2 к НСБУ № 21:

– сумма гранта, полученного в иностранной валюте, пересчитывается в национальную валюту Республики Узбекистан по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на день совершения хозяйственной операции.

То обстоятельство, что остатки средств целевых поступлений, полученных из иностранных источников в рамках грантов, подлежат переоценке, не имеет большого практического значения для ННО с точки зрения налогообложения, так как при отражении курсовой разницы на счете учета целевых поступлений объекта обложения налогом на доход (прибыль) не возникает.

Проводки по пересчету курсовой разницы, возникающей при изменении курса сума к иностранным валютам, установленного Центральным банком Республики Узбекистан, отражаются в бухгалтерском учете следующим образом.

В случае положительной курсовой разницы:

Дт 5210 «Валютный счет».

Кт 8800 «Счета учета целевых поступлений».

В случае отрицательной курсовой разницы:

Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений».

Кт 5210 «Валютный счет».

Расходование средств гранта происходит в соответствии с бюджетом гранта. Как правило, бюджет гранта утверждается в валюте страны грантодателя. Для начисления расходов и отчетности грантодателю по произведенным расходам используется курс Центрального банка Республики Узбекистан на дату конвертации в суммы конкретной суммы валюты, истраченной на эти расходы.

Вопрос налогообложения курсовых разниц может возникнуть и в том случае, если ННО продает валюту по курсу, превышающему курс ЦБ, для дальнейшего использования полученных от продажи валюты сумов на цели, определенные бюджетом гранта. Возникающая при этом курсовая разница имеет принципиально другой экономический смысл, чем курсовая разница при изменении курса Центрального банка Республики Узбекистан, и может быть расценена как объект налогообложения. Данный вопрос для ННО, использующих полученный прирост целевых средств, подотчетных грантодателю, для некоммерческой деятельности, в настоящее время нормативно не урегулирован.

Если ННО, наряду с уставной некоммерческой деятельностью, осуществляет коммерческую деятельность, бухгалтерский учет и налогообложение курсовых разниц осуществляются в общеустановленном порядке.

По Положению о порядке отражения операций в иностранной валюте в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности (рег. МЮ 21.05.2004 г. № 1411) хозяйствующие субъекты производят переоценку валютных статей

Например, НДС по реализованной продукции составил 1000,0 тыс. сум.

В данном случае НДС начисляется в обычном порядке, при этом выписывается счет-фактура покупателю (заказчику) с учетом НДС. По дебету счета 6491 «Льгота по НДС» отражена сумма принятого в зачет НДС по импортируемым товарам (см. предыдущую проводку операция «зачет налога» – 900,0 тыс. сум.)

1. Порядок отражение начисленного НДС

Дт 4010 «Счета к получению» – 1000,0 тыс. сум.

Кт 6491 «Льгота по НДС» – 1000,0 тыс. сум.

Разница между полученным (1000,0 тыс. сум) и уплаченным (900,0 тыс. сум) НДС (100,0 тыс. сум) в данном случае не перечисляется в бюджет, а отражается при льготном налогообложении на счетах учета целевых поступлений.

2. На сумму высвобожденных средств

Дт 6491 «Льгота по НДС» – 100,0 тыс. сум.

Кт 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» – 100,0 тыс. сум.

На сумму начисленных в общеустановленном порядке налогов и обязательных платежей в бюджет, относимых в соответствии с законодательством к расходам периода:

– дебет счета 9430 «Прочие операционные расходы»;

– кредит счета «Задолженность по платежам в бюджет – налоговые и таможенные льготы (по видам)»;

Одновременно на сумму высвободившихся средств:

– дебет счета «Задолженность по платежам в бюджет – налоговые и таможенные льготы (по видам)».

– кредит счета «Налоговые льготы с целевым использованием».

Например, ННО начислен налог на имущество за 1 квартал текущего года, сумма составила 280,0 тыс. сум:

1. Отражена бухгалтерская операция по начислению налога на имущество

Дт 9430 «Прочие операционные расходы»

Кт 6493 «Льготы по налогу на имущество»

Начисленная сумма налога не перечисляется в бюджет, а относится на счета учета целевых поступлений:

2. На сумму высвобожденных средств

Дт 6493 «Льготы по налогу на имущество» – 280,0 тыс. сум.

Кт 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» – 280,0 тыс. сум.

На сумму начисленных в общеустановленном порядке налогов и обязательных платежей в бюджет, относимых за счет прибыли хозяйствующих субъектов:

– дебет счета учета использования прибыли для уплаты налогов и других обязательных платежей (9800);

– кредит счета «Задолженность по платежам в бюджет – налоговые и таможенные льготы (по видам)».

2. *Одновременно на сумму высвободившихся средств:*

Дт 6999 «Льготы по НДС и акцизам при импорте» – 900,0 тыс. сум.

Кт 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» – 900,0 тыс. сум.

В случае, если в рассмотренном выше примере приобретались сырье или материалы, то отражение бухгалтерских записей было бы следующим:

1. *Отражение начисления НДС по импортируемым материалам*

Для некоммерческой деятельности-

Дт 1010 – «Сырье и материалы» – 900,0 тыс. сум.

Кт 6999 – «Льгота по НДС и акцизам при импорте» – 900,0 тыс. сум.

Так как сумма невозмещаемых налогов входит в стоимость материала.

Для коммерческой деятельности организации являющейся плательщиком НДС и имеющей льготу по налогу

Дт 4491 «Авансовые платеж по НДС по приобретенным – 900,0 тыс. сум товарам – налоговая льгота»

Кт 6999 «Льгота по НДС и акцизам при импорте» – 900,0 тыс. сум.

Данная бухгалтерская запись на счете 4491 отражает сумму, которая будет отнесена в зачет, в соответствии с законодательством на основании грузовой таможенной декларации.

2. *И далее, НДС относится в зачет в соответствии с законодательством на основании грузовой таможенной декларации.*

Дт 6491 «Льгота по НДС» – 900,0 тыс. сум.

Кт 4491 «Авансовые платежи по НДС по приобретенным товарам» – 900,0 тыс. сум.

3. *Одновременно на сумму высвободившихся средств НДС после зачета:*

Дт 6491 «Льгота по НДС».

Кт 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием».

Суммой налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, является сумма налога, подлежащего уплате по полученным счетам-фактурам за фактически поступившие в течение отчетного периода товары (работы, услуги), в том числе импортированные, которые будут использоваться для облагаемого оборота, включая оборот по нулевой ставке.

По импортированным товарам, основанием для зачета являются грузовая таможенная декларация.

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. *Сумму НДС и акцизного налога, подлежащего уплате в бюджет, определяют по разнице между суммой начисленного налога по облагаемым оборотам и суммой налога, относимого в зачет.*

Рассмотрим упрощенный пример по определению суммы НДС, подлежащей переводу на балансовый счет 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» с использованием данных приведенных в предыдущем примере.

баланса ежемесячно по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на основании выписок банка с валютного счета.

При этом организация может самостоятельно предусмотреть в учетной политике метод отнесения образовавшейся курсовой разницы:

– *прямой метод.*

– *метод накопления.*

Выбранный метод следует применять ко всем валютным статьям баланса, требующим переоценки.

Курсовая разница, образовавшаяся от ежемесячной переоценки валютных статей баланса, при использовании *метода прямого отнесения списывается сразу на счета учета средств целевых поступлений.*

Если ННО, наряду с уставной некоммерческой деятельностью, осуществляет предпринимательскую деятельность, то курсовые разницы, образовавшиеся от ежемесячной переоценки валютных статей баланса, в части этой деятельности, списываются на результаты финансово-хозяйственной деятельности и в бухгалтерском учете отражаются на следующих счетах:

– *положительная курсовая разница по кредиту счета 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»;*

– *отрицательная курсовая разница – по дебету счета 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».*

Курсовая разница, образовавшаяся от ежемесячной переоценки валютных статей баланса, при использовании *метода накопления* в момент возникновения не относится на *счета учета средств целевых поступлений или на финансовые результаты организации (при предпринимательской деятельности ННО)* и в бухгалтерском учете отражается на следующих счетах:

– *положительная курсовая разница по кредиту счета 6230 «Прочие отсроченные доходы» – их текущая часть, по кредиту счета 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы» – их долгосрочная часть;*

– *отрицательная курсовая разница по дебету счета 3290 «Прочие отсроченные расходы» – их текущая часть, по кредиту счета 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы» – их долгосрочная часть.*

Накопленная курсовая разница в результате использования метода накопления относится на *счета учета средств целевых поступлений или на финансовые результаты организации (при предпринимательской деятельности ННО)* в следующем порядке:

– *по дебиторской и кредиторской задолженностям в иностранной валюте – по мере их погашения;*

– *в остальных случаях – по мере совершения хозяйственных операций с соответствующими валютными статьями баланса.*

Перевод текущей части долгосрочных отсроченных доходов и расходов от курсовой разницы отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

– *при переводе текущей части долгосрочных отсроченных доходов по положительной курсовой разнице:*

дебет счета 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы».
кредит счета 6230 «Прочие отсроченные доходы».
– при переводе текущей части долгосрочных отсроченных расходов по отрицательной курсовой разнице:

– дебет счета 3290 «Прочие отсроченные расходы».
– кредит счета 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы».

Отнесение накопленной курсовой разницы на *счета учета средств целевых поступлений* производится в следующем порядке:

положительная курсовая разница:

– дебет счета 6230 «Прочие отсроченные доходы».
– кредит счета 8800 «Счет учета целевых поступлений».

отрицательная курсовая разница:

– дебет счета 8800 «Счет учета целевых поступлений».
– кредит счета 3290 «Прочие отсроченные расходы».

Отнесение накопленной курсовой разницы на *финансовые результаты организации при осуществлении предпринимательской деятельности ННО* производится в следующем порядке:

положительная курсовая разница:

– дебет счета 6230 «Прочие отсроченные доходы»;
– кредит счета 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц»;

отрицательная курсовая разница:

– дебет счета 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц»;
– кредит счета 3290 «Прочие отсроченные расходы».

Переоценка валютных статей баланса в сумовом эквиваленте производится по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на *последнее число отчетного месяца*.

Сумма курсовой разницы определяется путем сравнения стоимости валютных статей баланса до и после переоценки.

Рассмотрим пример:

– на валютном счете на начало отчетного периода имелось 20000 долл. США, сумовый эквивалент составлял 27333,2 тыс. сум. В течение текущего месяца операций по валютному счету не производилось. Курс Центрального банка Республики Узбекистан на последнее число предыдущего месяца составил 1366,66 сум. за 1 долл. США, а на последнее число отчетного месяца – 1393,00 сум. за 1 долл. США. Организация предусмотрела в учетной политике прямой метод отнесения курсовых разниц.

Курсовая разница за отчетный месяц определяется следующим образом:

$((27333,2 - (20000 \text{ долл. США} * 1393,00)) = 526,8 \text{ тыс. сум.}$

Если валюта была получена организацией как целевые средства финансирования (грант, членские взносы и др.), то курсовая разница отражается следующей бухгалтерской записью:

Дт 5210 «Валютный счет» 526,8 тыс. сум;

Кт 8800 «Счета учета целевых поступлений» 526,8 тыс. сум.

В группе счетов «Задолженности по страхованию и по платежам в государственные целевые фонды – платежи в государственные целевые фонды – налоговые льготы» – 6590

6593 – Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд

6594 – Обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд

6594 – Обязательные отчисления на развитие школьного образования и другие отчисления и сборы, если они имеют место быть в организации.

Бухгалтерский учет налоговых льгот осуществляется в следующем порядке:

а) на сумму начисленных в общеустановленном порядке налогов и таможенных платежей (за исключением НДС для плательщиков данного налога), которые в соответствии с законодательством включаются в покупную стоимость при приобретении товарно-материальных ценностей и оборудования, включая импортируемые:

– дебет счетов учета товарно-материальных ценностей, капитальные вложения, оборудование к установке;

– кредит счета учета задолженности по платежам в бюджет.

Одновременно на сумму высвободившихся средств:

– дебет счета учета задолженности по платежам в бюджет;

– кредит счета учета целевых поступлений.

Например, получено оборудование.

ННО освобождено от уплаты таможенной пошлины исчисленной по грузовой таможенной декларации, с условием целевого использования высвободенных средств. Размер таможенной пошлины составил – 850,0 тыс. сум:

1. *Отражается начисление таможенной пошлины:*

Дт 0820 «Приобретение основных средств» – 850,0 тыс. сум.

Кт 6499 «Льготы по импортным таможенным пошлинам» – 850,0 тыс. сум.

2. *Одновременно на сумму высвободившихся средств:*

Дт 6499 «Льготы по импортным таможенным пошлинам» – 850,0 тыс. сум.

Кт 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» – 850,0 тыс. сум.

Рассмотрим пример отражения НДС по импортируемым товарам. При таможенном оформлении полученного оборудования, ННО начислен налог на добавленную стоимость по импортируемому товару в размере 900,0 тыс. сум. Организация освобождена от уплаты налога, с условием целевого использования высвободенных средств.

1. *Отражение начисления НДС по импортируемому оборудованию.*

Сумма НДС по импортируемому товару определяется на основании грузовой таможенной декларации (графа 47). Следует обратить внимание, что в колонке грузовой таможенной декларации «СП» указан двухзначный буквенный код способа платежа, в нашем примере он обозначается «ОО» т.е. «без оплаты», в графе «В» проставляется код товара и указываются дополнительные сведения:

Дт 0820 – «Приобретение основных средств» – 900,0 тыс. сум.

Кт 6999 «Льготы по НДС и акцизам при импорте» – 900,0 тыс. сум.

Льготы по налогам, таможенным и обязательным платежам, которые носят временный характер и не предусматривают их конкретное целевое использование, в целях обеспечения их надлежащего учета отражаются на забалансовом счете 013 «Временные налоговые и таможенные льготы». Сумма высвобожденных средств, исчисленная по каждому виду, отражается в общепостановленном порядке по дебету данного счета.

По истечении льготного периода учетные суммы списываются в кредит этих счетов. При этом после списания информация о высвободившихся средствах должна храниться на предприятии в течение 5 лет по истечении льготного периода.

Предоставление налоговых и таможенных льгот с условием направления высвобождаемых средств на выполнение целевых задач не характерно для ННО. Однако рассмотрим и такой вариант, когда при создании ННО отдельным правительственным постановлением предусмотрено освобождение от налогов и таможенных платежей, к примеру, на пять лет, с условием, что высвобожденные средства будут направлены организацией на укрепление собственной материально-технической базы для выполнения основных задач, с целью которой организация создана.

Исходя из формулировки ясно, что данное освобождение является целевым, а следовательно, средства подлежат отражению на бухгалтерских счетах организации.

В данном случае рекомендуется в целях детального учета при начислении налоговых и таможенных льгот в рабочем плане счетов организации открыть дополнительные счета:

В группе счетов «Задолженность по платежам в бюджет – налоговые и таможенные льготы» – 6490

6491 – льготы по НДС

6492 – льготы по налогу на доход (прибыль)

6493 – льготы по налогу на благоустройство и социальную инфраструктуру

6493 – льготы по налогу на имущество

6499 – льготы по импортным таможенным пошлинам

и другие налоги, если они имеют место быть в организации.

6999 – «Задолженность по разным кредиторам – счет льготы по НДС по импортируемым товарам и акцизам при импорте»

В целях детального учета в группе счетов учета авансовых платежей в бюджет (4400) счет «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет – налоговые и таможенные льготы», в частности, следует предусмотреть счет 4491 – в части уплаченного поставщикам НДС по полученным счетам-фактурам. Это необходимо в том случае, если организация является плательщиком НДС (по предпринимательской деятельности ННО) и которая в соответствии с законодательством имеет право на зачет налога.

И если валютные средства были получены от реализации продукции (работ, услуг), т.е. от предпринимательской деятельности ННО, то курсовые разницы по валютному счету отражаются следующим образом:

Дт 5210 «Валютный счет» 526,8 тыс. сум.

Дт 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц» 526,8 тыс. сум.

Вернемся к примеру № 2, приведенному в разделе 6.6 «Учет долгосрочных активов».

Напомним условия примера и опишем бухгалтерские проводки в части отражения курсовых разниц.

1. ННО оплатила контракт иностранного поставщика за оборудование 22 января 2008 г. Контрактная стоимость оборудования составляет 20000 долл. США. Курс доллара США по состоянию на 22 января составлял 1293,33 сум за 1 долл. США (25866,6 тыс. сум).

2. Оборудование поступило 17 марта 2008 г. 21 марта 2008 г. оформлена таможенная декларация.

Оборудование приобретено для укрепления собственной материально-технической базы в соответствии с исполнением уставных задач.

Бухгалтерская проводка:

Оплата контракта.

Дт 4320 «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 25866,6 тыс. сум,

Кт 5210 «Валютный счет» 25866,6 тыс. сум.

Дебиторская задолженность поставщика за поставку оборудования была переоценена по курсу ЦБ по состоянию на 31 января (курс ЦБ-1294,17 сум за 1 долл. США) и 29 февраля (курс ЦБ-1296,38 сум за 1 долл. США) текущего года и до даты поступления оборудования составила 25927,6 тыс. сум (переоценка произведена в соответствии с п. 17 «Положением о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности» (рег. МЮ 21.05.2004 г. № 1411).

Отражена курсовая разница по дебиторской задолженности в валюте, в результате ежемесячной переоценки (25927,6 - 25866,6) = 61,0 тыс. сум.

Дт 4320 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 61,0 тыс. сум.

Кт 8890 «Прочие целевые поступления» 61,0 тыс. сум.

Произведена переоценка дебиторской задолженности поставщика (сч. 4320) на дату принятия к учету основного средства (по ГТД) 21 марта текущего года – 25989,6 тыс. сум. Курсовая разница при этом составила (25989,6 - 25927,6) = 62,0 тыс. сум.

Дт 4320 «Авансы выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы» 62,0 тыс. сум.

Кт 8890 «Прочие целевые поступления» 62,0 тыс. сум.

Приход (постановка на учет) основного средства произведен по курсу Центрального банка на дату заполнения грузовой таможенной декларации в соот-

ветствии с п. 15 а) «Положения о порядке отражения операций, выраженных в иностранной валюте, в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности» (рег. МЮ 21.05.2004 г. № 1411).

Дт 0820 «Приобретение основных средств» 25989,6 тыс. сум.

Кт 6010 «Счета к оплате поставщикам за ТМЦ» 25989,6 тыс. сум.

Таким образом, по данному примеру общая сумма положительной курсовой разницы от переоценки актива составила 123,0 тыс. сум.

В случае, если оборудование приобреталось для предпринимательской деятельности ННО, то данная сумма относится на финансовые результаты организации и отражается в «Отчете о финансовых результатах» (форма № 2).

6.12. Учет расчетов с филиалами и дочерними предприятиями

При существующих льготах по налогообложению для дочерних предприятий ННО и отсутствии дополнительных льгот при осуществлении предпринимательской деятельности самими ННО в целях финансирования уставной деятельности создание дочерних структур ННО экономически целесообразно.

Формирование уставного капитала дочернего предприятия за счет взносов некоммерческой организации отражается в бухгалтерском учете следующими проводками:

– денежными средствами

Дт 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества»

Кт 5110 «Расчетный счет»

– основными средствами

Дт 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества»

Кт 9210 «Выбытие основных средств»

Дт 9210 «Выбытие основных средств»

Кт 0100 Счета учета основных средств и так далее.

В плане счетов расчеты с дочерними структурами учитываются на двух счетах:

– активный счет – 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ»;

– пассивный счет – 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам»;

Учет практически не отличается от учета с другими организациями. Любая дебиторская задолженность дочернего предприятия учитывается на сч. 4120, кредиторская – на сч. 6120.

Например, отражена реализация ННО дочернему предприятию каких-либо услуг:

Дт 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ»;

Кт 9030 «Доходы от выполнения работ и оказания услуг».

бюджет не начисляются и не включаются в продажную (покупную) стоимость продукции (товаров, работ, услуг) и иного имущества и не подлежат отражению в бухгалтерском учете.

К таким льготам для ННО относятся:

– по налогу на прибыль юридических лиц (статья 126 НК РУз);

– по налогу на добавленную стоимость (статья 197 НК РУз);

– по налогу за пользование водными ресурсами (статья 257 НК РУз);

– по налогу на имущество (статья 265 НК РУз);

– по земельному налогу (статья 279 НК РУз);

– по налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (статья 295 НК РУз);

– по обязательным отчислениям во внебюджетный Пенсионный фонд (статья 312 НК);

– по обязательным отчислениям в Республиканский дорожный фонд (статья 316 НК);

– по таможенным пошлинам на товары, ввозимые ННО, а также по созданными ими предприятиями, для укрепления собственной материально-технической базы и по товарам, завезенным в целях благотворительной помощи, в соответствии с исполнением уставных задач (прил. к ПКМ РУз от 17.11.1999 г. № 502);

– по НДС на импортируемые товары, ввозимые в качестве гуманитарной помощи, в порядке, определяемом Кабинетом Министров (п. 3 статья 211 НК РУз);

– по НДС на импортируемые товары, ввозимые в целях благотворительной помощи, включая оказание технического содействия, по линии государств, правительств и международных организаций (п. 4 статья 211 НК РУз);

– по НДС на производимые товары для юридических лиц, находящихся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее 50 процентов инвалидов (п. 22 главы 37 НК РУз);

– по НДС на товары, ввозимые за счет средств грантов, предоставленных по линии государств, правительств и международных организаций (п. 5 статья 211 НК РУз);

– по НДС на лекарственные средства и изделия медицинского (ветеринарного) назначения, а также сырье, ввозимое для производства лекарственных средств и изделий медицинского (ветеринарного) назначения (п. 6 статья 211 НК РУз).

Перечисленные льготы носят *постоянный* характер и *не предусматривают их конкретное целевое использование* и в соответствии с п. 10 вышеуказанного Положения не отражаются на балансовых счетах бухгалтерского учета. Раскрытие этих льгот производится только в пояснительной записке к финансовой отчетности по каждому виду налога и обязательного платежа в бюджет (п. 13 Положения).

VII. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

В данном разделе рассмотрим порядок отражения налоговых льгот в бухгалтерском учете ННО в соответствии с Положением «О порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет» (МЮ 02.04.2005 г. № 1463).

Действие вышеназванного Положения распространяется на все объединения, предприятия, организации и учреждения на территории Республики Узбекистан, независимо от форм собственности, видов деятельности, ведомственной подчиненности, которым в соответствии с законодательством предоставлены налоговые и таможенные льготы:

– с условием направления высвобождаемых средств на выполнение целевых задач;

– когда не предусмотрено целевого использования высвобождаемых средств.

Отражение в бухгалтерском учете налоговых льгот зависит от их характера:

В первом случае – с условием направления высвобождаемых средств на выполнение целевых задач, организацией производится начисление налогов, таможенных и обязательных платежей в бюджет в общеустановленном порядке в соответствии с законодательством. При этом *начисленные таможенные платежи, налоги (за исключением НДС для плательщиков данного налога, а также акцизного налога, который принимается к зачету в соответствии с законодательством) и обязательные платежи в бюджет включаются в продажную (покупную) стоимость продукции (товаров, работ, услуг) и иного имущества в общеустановленном порядке в соответствии с законодательством.*

Предприятия, являющиеся плательщиками НДС и имеющие временную целевую льготу по НДС, сумму НДС на приобретаемые (в т.ч. импортируемые) товарно-материальные запасы (товары) не включают в покупную стоимость, а относят в зачет при определении НДС, подлежащего уплате в бюджет, в общеустановленном порядке, то есть пропорционально облагаемому обороту.

Основные средства и нематериальные активы, используемые для собственных нужд, отражаются в учете по стоимости приобретения, включая сумму НДС и акцизного налога.

При предоставлении льготы по акцизному налогу организации, являющиеся плательщиками данного налога, принимают его к зачету в соответствии с законодательством. Сумма акцизного налога по приобретенным (в т.ч. импортируемым) товарно-материальным запасам (товарам) не включается в их покупную стоимость, а относится в зачет при определении акцизного налога, подлежащего уплате в бюджет, в общеустановленном порядке;

Во втором случае – когда не предусмотрено целевое использование высвобождаемых средств, налоги, таможенные и обязательные платежи в

Или, например, получены от дочернего предприятия строительные материалы:

Дт 1050 «Строительные материалы»;

Кт 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам».

Доходы, полученные от предпринимательской деятельности дочерних структур, должны использоваться ННО только для выполнения уставных целей, и такие доходы отражаются как доходы, полученные в виде дивидендов:

Дт 4840 «Дивиденды к получению».

Кт 9520 «Доходы в виде дивидендов».

Дт 5110 «Расчетный счет».

Дт 4840 «Дивиденды к получению».

Наряду с дочерними предприятиями, предназначенными для ведения предпринимательской деятельности, ННО может создавать филиалы для расширения уставной некоммерческой деятельности.

Расчеты с филиалами, имеющими статус юридического лица (для некоммерческих организаций такая возможность предусмотрена), аналогичны расчетам с дочерними предприятиями и также отражаются на счетах 4120 и 6120.

Расчеты с филиалами могут вестись по различным направлениям:

– по обязательным отчислениям в головную ННО, предусмотренным учредительными документами;

– по участию филиалов в уставной деятельности ННО согласно бюджетам отдельных программ;

– по обеспечению филиалов материальными ресурсами в рамках развития ННО.

Для обеспечения аналитики учета рекомендуется дифференцировать расчеты с филиалами в зависимости от их направления.

Например, для учета расчетов с филиалами по обязательным отчислениям в головную ННО предусмотреть счета 4121 и 6121, по конкретной программе, выполняемой в рамках целевого финансирования, – счета 4122 и 6122, по программе развития – 4123 и 6123, по прочим расчетам – счета 4129 и 6129.

Например:

в рамках гранта головная организация перечисляет филиалу денежные средства на проведение конференции.

У головной ННО это отразится следующим образом:

Дт 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ»;

Кт 5110 «Расчетный счет».

После отчета филиала о целевом использовании средств перед головной ННО:

Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений»;

Кт 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ».

Если ННО имеет филиалы (отделения), не выделенные на отдельные балансы, то внутрисистемные расчеты целесообразно вести на специальных счетах:

4110 «Счета к получению обособленных подразделений»;

6110 «Счета к оплате обособленным подразделениям».

Аналитический учет по счетам 4110 и 6110 организуется аналогично тому, как это было показано для счетов 4120 и 6120.

6.13. Отражение в бухгалтерском учете процесса ликвидации ННО

Согласно ст. 36 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях» ликвидация ННО осуществляется в следующем порядке.

Учредители, участники (члены) негосударственной некоммерческой организации или орган, принявший решение о ликвидации негосударственной некоммерческой организации, назначают по согласованию с органом юстиции, осуществляющим государственную регистрацию, ликвидационную комиссию.

Ликвидация негосударственной некоммерческой организации осуществляется в порядке, предусмотренном Гражданским кодексом Республики Узбекистан.

Запись о ликвидации негосударственной некоммерческой организации вносится в единый государственный реестр юридических лиц органом юстиции, осуществившим государственную регистрацию, на основании следующих документов:

- заявления о внесении в единый государственный реестр юридических лиц записи о ликвидации негосударственной некоммерческой организации (в случае добровольной ликвидации);
- решения соответствующего органа о ликвидации негосударственной некоммерческой организации;
- устава и иных учредительных документов негосударственной некоммерческой организации и свидетельство государственной регистрации;
- ликвидационного баланса или передаточного акта либо разделительного баланса.

Имущество, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, не может быть распределено между участниками (членами) организации, а также членами руководящих органов или работниками негосударственной некоммерческой организации.

Порядок использования оставшегося имущества на законодательном уровне не разработан. Предлагается за основу взять следующее. При ликвидации ННО имущество, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, может быть распределено другим некоммерческим организациям, имеющим такие же (или сходные) направления уставной деятельности.

При этом составляются следующие бухгалтерские записи:

Дт 8800 «Счета учета целевых поступлений».

Дт 8510 «Корректировки по переоценке имущества».

Дт 0200 «Счета учета износа основных средств».

(в зависимости от того, на каких счетах были отражены источники финансирования).

Кт Счета учета имущества (0100, 0400, 1000 и т.п.)

осуществляющим свою деятельность в торговле или общественном питании, и учитываемых на счетах учета товаров (2900).

По статье «Расходы будущих периодов» (стр. 190) показывается сумма расходов, отраженных на счетах учета расходов будущих периодов (3100), произведенных в отчетном периоде, но подлежащих отнесению в следующих отчетных периодах на затраты финансово-хозяйственной деятельности в течение срока, к которому они относятся. К таким расходам относятся расходы по подписке на издания средств массовой информации, уплаченная вперед плата по оперативной аренде и другие.

По статье «Отсроченные расходы» (стр. 200) показывается текущая часть отсроченного налога на доходы (прибыль) по временным разницам, отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) и прочие отсроченные расходы, учтенные на счетах учета отсроченных расходов (3200).

По статье «Дебиторы, всего» (стр. 210) показывается дебиторская задолженность всего, как итог суммы задолженностей покупателей и заказчиков, задолженности дочерних и зависимых хозяйственных обществ, авансов, выданных поставщикам, подрядчикам, персоналу; авансовых платежей в бюджет, в государственные целевые фонды и по страхованию; задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал и задолженности разных дебиторов, указанных в строках 220, 240, 250, 260, 270, 280, 290, 300, 310.

В строке 211 для справки показывается просроченная часть дебиторской задолженности. По статье «Задолженность покупателей и заказчиков» (стр. 220) показывается задолженность за реализованные: продукцию, товары, сданные работы и оказанные услуги заказчикам (покупателям), за вычетом резерва по сомнительным долгам.

По статье «Задолженность обособленных подразделений» (стр. 230) отражается текущая задолженность обособленных подразделений (филиалы, представительства), учет которых ведется на счете 4110 «Счета к получению от обособленных подразделений». Информация по данной статье приводится справочно. (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4) (см. предыдущую редакцию).

По статье «Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ» (стр. 240) отражаются текущие задолженности дочерних и зависимых хозяйственных обществ (внутриведомственные расчеты), учет которых ведется на счете 4120 «Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ». Учет инвестиций в дочерние и (или) зависимые хозяйственные общества должен консолидироваться в финансовой отчетности головного общества согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета (НСБУ № 8) «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества», утвержденному Министерством финансов Республики Узбекистан 14 октября 1998 года № 50 (рег. № 580 от 28.12.1998 г.)

По статье «Авансы, выданные персоналу» (стр. 250) показывается сумма выданных авансов персоналу по оплате труда, на служебные командировки, на

VIII. ОТЧЕТНОСТЬ ПО ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ННО

8.1. Общие понятия и принципы составления финансовой отчетности

В соответствии со ст. 33 Закона Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях», ННО «ведет учет результатов своей деятельности и в установленном порядке представляет отчетность в статистические и налоговые органы». В соответствии с законодательством негосударственные некоммерческие организации представляют также другую отчетность.

В соответствии с «Правилами по заполнению форм финансовой отчетности» (Приказ МФ от 27.12.2002 г. № 140, зарегистрированный МЮ 24.01.2003 г. № 1209) отчетность представляется предприятиями и организациями всех форм собственности (за исключением страховых организаций и банков), являющимися юридическими лицами по законодательству Республики Узбекистан, а также обособленными подразделениями, имеющими в собственности, в хозяйственном ведении или оперативном управлении имущество и отвечающими по своим обязательствам этим имуществом, а также имеющими самостоятельный баланс и расчетный счет.

То есть некоммерческие организации должны заполнять такие же формы финансовой отчетности, как и коммерческие, а филиалы и представительства некоммерческих организаций, являющиеся обособленными подразделениями, самостоятельно представляют в органы налоговой службы финансовую отчетность.

Положением о сроках представления квартальной и годовой финансовой отчетности, утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 15 июня 2000 г. (рег. МЮ № 942 от 03.07.2000 г.), предусмотрены следующие сроки представления финансовой отчетности:

- для квартальной финансовой отчетности – до 25 числа следующего месяца после истечения отчетного периода;
- для годовой финансовой отчетности не позднее 15 февраля года, следующего за отчетным годом.

Годовая финансовая отчетность представляется в следующем объеме форм:

- а) бухгалтерский баланс – форма № 1;
- б) отчет о финансовых результатах – форма № 2;
- в) отчет о движении основных средств – форма № 3;
- г) отчет о денежных потоках – форма № 4;
- д) отчет о собственном капитале – форма № 5;
- е) справка о дебиторских и кредиторских задолженностях – форма № 2а.

К годовой финансовой отчетности прилагаются:

- пояснительная записка к финансовой отчетности, которая должна раскрывать учетную политику организации и обеспечивать пользователей отчетности

дополнительными данными, которые необходимы для реальной оценки имущественного и финансового положения организации.

Если баланс на начало года был изменен, то в пояснительной записке объясняются причины изменений. В ней также приводится принятая учетная политика на следующий год, если она отличается от принятой в отчетном году.

– аудиторское заключение о достоверности финансовой отчетности (в соответствии со ст. 10 Закона Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности»).

Полугодовая и квартальная финансовая отчетность представляется в следующем объеме форм:

- а) бухгалтерский баланс – форма № 1;
- б) отчет о финансовых результатах – форма № 2;
- в) справка о дебиторских и кредиторских задолженностях – форма № 2а.

Типовые формы отчетности не позволяют в полном объеме отразить специфику деятельности ННО. Так, например, при отсутствии предпринимательской деятельности у ННО форма № 2 «Отчет о финансовых результатах», казалось бы, вообще не должна заполняться. Однако на практике налоговые органы требуют заполнения этой формы, причем самым замысловатым образом: в графе «Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» некоммерческим организациям предлагают показывать целевые поступления, в графе «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)» – целевые расходы по некоммерческим программам и так далее. Учитывая, что в принципе интерес налоговых органов к деятельности налогоплательщика вполне оправдан, рекомендуем, вместо заполнения формы № 2 (или, при наличии предпринимательской деятельности, – наряду с ней), прикладывать к пояснительной записке следующую форму, отражающую полученные доходы (целевые средства) и их использование в некоммерческой деятельности:

По статье «Долгосрочные отсроченные расходы» (стр. 120) показываются отсроченный налог на доходы (прибыль) по временным разницам, долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам) и прочие долгосрочные отсроченные расходы, учет которых ведется на счетах: 0950 «Отсроченный налог на доход (прибыль) по временным разницам», 0960 «Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)», 0990 «Прочие долгосрочные отсроченные расходы».

По статье «Итого по разделу I» (стр. 130) показывается сумма по строкам 012, 022, 030, 090, 100, 110, 120.

В разделе II актива баланса «Текущие активы» показывается сумма текущих активов предприятия.

По статье «Товарно-материальные запасы, всего» (стр. 140) показывается сумма остатков производственных запасов, незавершенного производства, готовая продукция и товары, указанные в строках 150, 160, 170, 180.

По статье «Производственные запасы» (стр. 150) показывается фактическая себестоимость запасов сырья, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, запасных частей, строительных материалов, тары и тарных материалов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, возвратных отходов и прочих материальных ценностей, учитываемых на счете 1000 «Счета учета материалов».

При использовании счета учета заготовления и приобретения материалов (1500) и счета учета отклонений в стоимости материалов (1600) указанные ценности на этих счетах отражаются по статье «Производственные запасы».

По статье «Незавершенное производство» (стр. 160) показываются затраты по незавершенному производству и незавершенным работам (услугам), учет которых осуществляется на счетах учета основного производства (2000), полуфабрикатов собственного производства (2100), вспомогательных производств (2300), обслуживающих хозяйств (2700).

По статье «Готовая продукция» (стр. 170) показывается фактическая производственная себестоимость остатка законченных производством изделий, прошедших испытания и приемку, укомплектованных всеми частями согласно условиям договора с заказчиками и соответствующих техническим условиям и стандартам, готовой продукции, находящейся на выставке и переданной на комиссию (консигнацию) другим предприятиям, которые учитываются на счетах учета готовой продукции (2800). Продукция, не отвечающая указанным требованиям, и не сданные работы считаются незаконченными и показываются в составе незавершенного производства.

По статье «Товары» (стр. 180) показывается стоимость остатков товаров на складах, стоимость товаров в розничной торговле, стоимость товаров, находящихся на выставке и переданных на комиссию (консигнацию) другим предприятиям, предметов проката, тары под товаром и порожней, товаров в пути и других товаров за вычетом торговой наценки, приобретенных предприятием,

По статье «Ценные бумаги» (стр. 040) показывается сумма, вложенная в облигации, акции и другие ценные бумаги, за исключением ценных бумаг дочерних и зависимых обществ, учитываемая на счете 0610 «Ценные бумаги». (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4)

По статье «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества» (стр. 050) показывается сумма вложенных средств в акции, облигации и другие инвестиции дочерних хозяйственных обществ, учитываемая на счете 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества».

По статье «Инвестиции в зависимые хозяйственные общества» (стр. 060) отражается сумма вложенных средств в акции, облигации и другие инвестиции зависимых хозяйственных обществ, учитываемая на счете 0630 «Инвестиции в зависимые хозяйственные общества».

По статье «Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом» (стр. 070) показывается сумма вложенных средств в акции, облигации, вклады в уставный капитал и другие инвестиции предприятий с иностранным капиталом, учитываемая на счете 0640 «Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом».

По статье «Прочие долгосрочные инвестиции» (стр. 080) показывается сумма средств, вложенных в долгосрочные инвестиции, не учтенная в вышеперечисленных статьях и учитываемая на счете 0690 «Прочие долгосрочные инвестиции».

По статье «Оборудование к установке» (стр. 090) показывается стоимость оборудования, подлежащего установке по фактической стоимости, учет которого осуществляется на счетах 0710 «Оборудование к установке – отечественное» и 0720 «Оборудование к установке – импортное». (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2)

По статье «Капитальные вложения» (стр. 100) показывается стоимость незавершенного строительства, осуществляемого как хозяйственным, так и подрядным способами, стоимость приобретенных основных средств и нематериальных активов, не переданных в эксплуатацию, затраты по формированию основного стада, а также суммы вложений в благоустройство земли, в основные средства, полученные по договору финансовой аренды (лизинга) и другое, учет которых осуществляется на счетах учета капитальных вложений (0800). (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. № 1209-1)

По статье «Долгосрочная дебиторская задолженность» (стр. 110) показывается долгосрочная часть полученных векселей, остаток платежей к получению за основные средства, переданные по договору финансовой аренды (лизинга), долгосрочная задолженность персонала и прочие долгосрочные дебиторские задолженности, учет которых ведется на счетах: 0910 «Векселя полученные», 0920 «Платежи к получению по финансовой аренде», 0930 «Долгосрочная задолженность персонала», 0940 «Прочая долгосрочная дебиторская задолженность».

ОТЧЕТ ННО О ПОЛУЧЕННЫХ ДОХОДАХ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИИ В НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Наименование организации _____

| № стр. | Наименование показателей | Соответствующий период прошлого года | | Расчетный период текущего года | |
|--------|--|--------------------------------------|----------|--------------------------------|----------|
| | | доходы | расходы | доходы | расходы |
| | | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Остаток неиспользованных средств на начало отчетного периода | | x | | X |
| 2 | Раздел I. Поступления от внешних источников финансирования | | x | | X |
| | В том числе: | | | | |
| 3 | Членские взносы | | x | | X |
| 4 | Благотворительная помощь | | x | | X |
| 5 | Целевые поступления | | x | | X |
| 6 | Государственные субсидии | | x | | X |
| 7 | Гранты международных организаций | | x | | X |
| 8 | Прочие поступления | | x | | X |
| 9 | Раздел II. Доходы от источников самофинансирования, всего (стр. 270 Отчета о финансовых результатах) | | x | | X |
| 10 | ВСЕГО ДОХОДЫ (сумма строк 1 и 9) | | x | | X |
| 11 | Раздел III. ИСПОЛЬЗОВАНО СРЕДСТВ, ВСЕГО (сумма строк 12 и 21) | x | | x | |
| 12 | Текущие расходы по выполнению уставных задач - всего (сумма строк с 13 по 20) | x | | x | |
| | В том числе: | | | | |
| 13 | По программе 1 | x | | x | |
| 14 | По программе 2 | x | | x | |
| 15 | По программе 3 | x | | x | |
| 15 | | x | | x | |
| 16 | | x | | x | |
| 17 | | x | | x | |
| 18 | | x | | x | |
| 19 | По программе «Развитие ресурсов» | x | | x | |
| 20 | Административные и хозяйственные расходы, не учтенные сметами программ | x | | x | |
| 21 | Капитальные расходы - всего (сумма строк с 22 по 25) | x | | x | |
| | В том числе: | | | | |
| 22 | Инвестиции, направленные на приобретение основных средств и нематериальных активов | x | | x | |
| 23 | Инвестиции, направленные на создание дочерних предприятий | x | | x | |
| 24 | Капитальное строительство | x | | x | |
| 25 | Модернизация основных средств | x | | x | |
| 26 | Остаток неиспользованных средств на конец отчетного периода (стр. 1+стр. 10 - стр. 11) | | x | | X |

В качестве дочерних, для ННО обычно проще и удобнее учреждать малые предприятия, в связи с чем необходимо остановиться и на их финансовой отчетности. Малые предприятия и микрофирмы, в соответствии с п. 4 «Правила по заполнению форм финансовой отчетности» (Приказ МФ от 27.12.2002 г. № 140, зарегистрированный МЮ 24.01.2003 г. №1209), представляют только годовую финансовую отчетность, состоящую из бухгалтерского баланса – формы № 1, Отчета о финансовых результатах – формы № 2 и Справки о дебиторской и кредиторской задолженностях – формы № 2а.

В формах финансовой отчетности необходимо привести все предусмотренные показатели. В случае незаполнения той или иной статьи (строки, графы) ввиду отсутствия соответствующих активов, пассивов, операций эта статья (строка, графа) прочеркивается.

Адресная часть форм финансовой отчетности заполняется в следующем порядке:

а) реквизит «Предприятие, организация» – указывается полное наименование организации (в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке) и его код согласно ОКПО;

б) реквизит «Отрасль (вид деятельности)» – указывается отрасль (вид деятельности) и код отрасли (вида деятельности) согласно ОКОНХ;

в) реквизит «Орган управления государственным имуществом» – указывается наименование органа, в ведении которого состоит предприятие (если оно имеется) и которому направляется финансовая отчетность; ННО пишут в этой строке «самостоятельные».

г) реквизит «Адрес» – указывается полный юридический адрес;

д) реквизит «Контрольная сумма» предприятиями (организациями) не заполняется.

При составлении финансовой отчетности необходимо руководствоваться Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», Гражданским кодексом Республики Узбекистан, национальными стандартами бухгалтерского учета, а также другими действующими нормативно-правовыми актами по вопросам ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности.

Показатели деятельности всех обособленных подразделений организации должны включаться в данные показателей форм финансовой отчетности головной ННО.

Отчетной датой при составлении финансовой отчетности считается последний календарный день отчетного периода.

Организация, ликвидированная или реорганизованная в отчетном году, представляет отчетность по действующим формам годовой финансовой отчетности за период с начала года до момента ликвидации (реорганизации).

Вновь созданные организации показывают в финансовой отчетности средства и их источники с 1 числа месяца их регистрации в установленном порядке по 31 декабря отчетного года, а организации, созданные после 1 октября отчетного года – с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года

Основные средства в балансе по статье «Первоначальная (восстановительная) стоимость» (стр. 010) показываются по первоначальной (восстановительной) стоимости собственных основных средств (как действующих, так и находящихся на консервации) и основные средства, полученные по договору финансовой аренды, учет которых осуществляется на счетах учета основных средств (0100) и 0310 «Основные средства, полученные по договору финансовой аренды».

Отдельно по статье «Сумма износа» (стр. 011) приводится сальдо группы счетов 0200, представляющее собой сумму износа по основным средствам (собственным и полученным по финансовой аренды), начисленную за весь период эксплуатации.

По статье «Остаточная (балансовая) стоимость» (стр. 012) отражается разница строк 010 «Первоначальная (восстановительная) стоимость» и 011 «Сумма износа».

Нематериальные активы в балансе по статье «Первоначальная стоимость» (стр. 020) показываются как сумма затрат предприятия на нематериальные активы (используемые в течение долгосрочного периода в хозяйственной деятельности и приносящие доход), как права на использование природных ресурсов, земельных участков, патенты, лицензии, торговые марки, товарные знаки, промышленные образы, авторские права и другие по первоначальной стоимости, учет которых осуществляется на счетах учета нематериальных активов (0400).

По этой статье также отражается сумма гудвилла (цена фирмы) за вычетом произведенных списаний за отчетный период. В бухгалтерском учете списание суммы нематериального актива гудвилла (цена фирмы) записывают непосредственно на уменьшение сальдо счета 0480 «Гудвилл», не накапливая амортизацию на отдельном счете.

Отдельно по статье «Сумма амортизации» (стр. 021) приводится сальдо группы счетов 0500, представляющее собой сумму износа по всем видам нематериальных активов, числящихся на балансе (за исключением гудвилла), начисленного за весь период эксплуатации.

По статье «Остаточная (балансовая) стоимость» (стр. 022) отражается разница строк 020 «Первоначальная стоимость» и 021 «Сумма амортизации».

По статье «Долгосрочные инвестиции, всего» (стр. 030) показываются сумма средств, вложенных в ценные бумаги, инвестиции в дочерние и зависимые хозяйственные общества, в предприятия с иностранным капиталом и прочие долгосрочные инвестиции, указанные в строках 040, 050, 060, 070, 080.

Ценные бумаги показываются в активе баланса в полной их покупной стоимости, с отнесением непогашенной суммы по статье кредиторов в пассиве баланса в случаях, когда инвестор имеет право на получение дивидендов и несет полную ответственность по этим вложениям. В остальных случаях суммы, внесенные в счет подлежащих приобретению ценных бумаг, показываются в активе баланса по статье дебиторов.

**БАЛАНСДАН ТАШҚАРИ СЧЁТЛАРДА ҲИСОБГА ОЛИНАДИГАН
КҲЙМАТЛИКЛАРНИНГ МАВЖУДЛИГИ ТЎҒРИСИДА МАЪЛУМОТ
СПРАВКА О НАЛИЧИИ ЦЕННОСТЕЙ, УЧИТЫВАЕМЫХ НА
ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ**

| Кўрсаткичлар номи Наименование показателя | Сатр код Код стр. | Ҳисобот даври бошига На начало отчетного периода | Ҳисобот даври охирига На конец отчетного периода |
|--|----------------------|---|---|
| Оператив ижарага олинган асосий воситалар (001) Основные средства, полученные по оперативной аренде (001) | 790 | | |
| Масъул саклашга қабул қилинган товар-моддий қийматликлар (002) Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение (002) | 800 | | |
| Қайта ишлашга қабул қилинган материаллар (003) Материалы, принятые в переработку (003) | 810 | | |
| Комиссияга қабул қилинган товарлар (004) Товары, принятые на комиссию (004) | 820 | | |
| Ўрнатиш учун қабул қилинган ускуналар (005) Оборудование, принятое для монтажа (005) | 830 | | |
| Қатъий ҳисобот бланкалари (006) Бланки строгой отчетности (006) | 840 | | |
| Тўловга қобилиятсиз дебиторларнинг зарарга ҳисобдан чиқарилган қарзи (007) Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов (007) | 850 | | |
| Олинган мажбурият ва тўловларнинг таъминоти (008) Обеспечение обязательств и платежей – полученные (008) | 860 | | |
| Берилган мажбурият ва тўловларнинг таъминоти (009) Обеспечение обязательств и платежей – выданные (009) | 870 | | |
| Молиявий ижара шартномасига асосан берилган асосий воситалар (010) Основные средства, сданные по договору финансовой аренды (010) | 880 | | |
| Ссуда шартномаси бўйича олинган мулклар (011) Имущество, полученное по договору ссуды (011) | 890 | | |
| Келгуси даврларда солиқ солинадиган базадан чиқариладиган харажатлар (012) Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов (012) | 900 | | |
| Вақтинчалик солиқ имтиёзлари (турлари бўйича) (013) Временные налоговые льготы (по видам) (013) | 910 | | |
| Фойдаланишдаги инвентар ва хўжалик жиҳозлари (014) Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации (014) | 920 | | |

Раҳбар

Руководитель _____

Бош бухгалтер

Главный бухгалтер _____

включительно (указанный порядок не распространяется на организации, созданные на базе ликвидированных (реорганизованных) и их обособленных подразделений).

Статьи баланса организации должны быть обоснованы тщательно проведенной инвентаризацией активов и пассивов. Инвентаризация проводится в порядке, установленном Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 19) «Организация и проведение инвентаризации», утвержденным Министерством финансов Республики Узбекистан 19 октября 1999 года (рег. МЮ № 833 от 02.11.1999 г.) При этом до представления годовой финансовой отчетности постоянно действующими инвентаризационными комиссиями должны быть отрегулированы выявленные в ходе инвентаризации расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета. Также должны быть проведены инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженностей, которые оформляются актами сверок или письмами подтверждения сальдо взаиморасчетов. Количество и результаты проведенных инвентаризаций, а также причины их не проведения должны быть отражены в пояснительной записке, прилагаемой к годовой финансовой отчетности.

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств устанавливаются руководителем организации в учетной политике, кроме следующих случаев, установленных пунктами 1.5 и 1.6 НСБУ № 19.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
- перед составлением годовой финансовой отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года.

Согласно НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы» (рег. МЮ № 1595 от 17.07.2006 г.) инвентаризация товарно-материальных запасов производится не реже одного раза в год.

В соответствии с НСБУ № 5 «Основные средства» (рег. МЮ № 1299 от 20.01.2004 г.), инвентаризация основных средств производится не реже одного раза в два года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет.

Инвентаризация денежных средств, денежных документов, ценностей и бланков строгой отчетности проводится один раз в месяц, горюче-смазочных материалов, продуктов питания – ежеквартально, драгоценных металлов – в соответствии с отраслевыми инструкциями.

Инвентаризация также обязательно производится:

- при переоценке основных средств и товарно-материальных ценностей;
- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

– при ликвидации (реорганизации) ННО перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматриваемых законодательством.

При коллективной материальной ответственности инвентаризация проводится при смене руководителя коллектива, при выбытии из коллектива более пятидесяти процентов его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива.

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

– основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в излишке, подлежит оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

– убыль ценностей в пределах установленных норм списывается по распоряжениям руководителей ННО на издержки производства и обращения (если ННО занимается предпринимательской деятельностью) или на уменьшение целевого финансирования организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

При этом обращается внимание, что убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которым установлена недостача.

При отсутствии утвержденных норм убыль рассматривается как недостача сверх норм.

Недостача ценностей сверх норм убыли, а также потери от порчи ценностей относятся на виновных лиц.

При установлении недостач и потерь, явившихся следствием злоупотреблений, соответствующие материалы в течение 5 дней после установления недостач и потерь подлежат передаче в следственные органы, а на сумму выявленных недостач и потерь предъявляется гражданский иск.

Недостача ценностей сверх норм убыли и потери от порчи ценностей в случаях, когда конкретные виновники недостач и порчи не установлены, могут быть списаны на издержки производства и обращения в соответствии с Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) или уменьшение целевого финансирования организации. При этом в документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей сверх норм убыли и потерь от порчи ценностей, должны быть указаны меры, принятые по предотвращению таких недостач и потерь.

| | | | |
|---|-----|--|--|
| шу жумладан: жорий кредиторлик қарзлари (сатр.610+630+650+670+680+690+ +700+710+720+760) в том числе: текущая кредиторская задолженность (стр.610+630+650+670+680+690+ +700+710+720+760) | 601 | | |
| Шундан: муддати ўтган жорий кредиторлик қарзлари из нее: просроченная текущая кредиторская задолженность | 602 | | |
| Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга қарз (6000) Задолженность поставщикам и подрядчикам (6000) | 610 | | |
| Ажратилган бўлинмаларга қарз (6110) Задолженность обособленным подразделениям (6110) | 620 | | |
| Шўьба ва қарам хўжалик жамиятларга қарз (6120) Задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (6120) | 630 | | |
| Кечиктирилган даромадлар (6210, 6220, 6230) Отсроченные доходы (6210, 6220, 6230) | 640 | | |
| Солиқ ва мажбурий тўловлар бўйича кечиктирилган мажбуриятлар (6240) Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (6240) | 650 | | |
| Бошқа кечиктирилган мажбуриятлар (6250, 6290) Прочие отсроченные обязательства (6250, 6290) | 660 | | |
| Олинган бўнақлар (6300) Полученные авансы (6300) | 670 | | |
| Бюджетга тўловлар бўйича қарз (6400) Задолженность по платежам в бюджет (6400) | 680 | | |
| Сугурталар бўйича қарз (6510) Задолженность по страхованию (6510) | 690 | | |
| Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарз (6520) Задолженность по платежам в государственные целевые фонды (6520) | 700 | | |
| Таъсисчиларга бўлган қарзлар (6600) Задолженность учредителям (6600) | 710 | | |
| Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарз (6700) Задолженность по оплате труда (6700) | 720 | | |
| Қиска муддатли банк кредитлари (6810) Краткосрочные банковские кредиты (6810) | 730 | | |
| Қиска муддатли қарзлар (6820, 6830, 6840) Краткосрочные займы (6820, 6830, 6840) | 740 | | |
| Узоқ муддатли мажбуриятларнинг жорий қисми (6950) Текущая часть долгосрочных обязательств (6950) | 750 | | |
| Бошқа кредиторлик қарзлар (6950 дан ташқари 6900) Прочие кредиторские задолженности (6900 кроме 6950) | 760 | | |
| II бўлим бўйича жами (сатр.490+600) Итого по разделу II (стр.490+600) | 770 | | |
| Баланс пассиви бўйича жами (сатр.480+770) Всего по пассиву баланса (стр.480+770) | 780 | | |

| | | | |
|---|-----|--|--|
| I бўлим бўйича жами (сатр.410+420+430-440+450+460+470) Итого по разделу I (стр.410+420+430-440+450+460+470) | 480 | | |
| II. Мажбуриятлар II. Обязательства | | | |
| Узоқ муддатли мажбуриятлар, жами (сатр.500+520+530+540+550+560+570+580+590) Долгосрочные обязательства, всего (стр.500+520+530+540+550+560+570+580+590) (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4) | 490 | | |
| шу жумладан: узоқ муддатли кредиторлик қарзлари (сатр.500+520+540+560+590) в том числе: долгосрочная кредиторская задолженность (стр.500+520+540+560+590) | 491 | | |
| Строка 492 исключена в соответствии с Приказом МФ, зарегистрированным МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2 Шундан: муддати ўтган узоқ муддатли кредиторлик қарзлари из нее: просроченная долгосрочная кредиторская задолженность | 492 | | |
| Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга узоқ муддатли қарз (7000) Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам (7000) | 500 | | |
| Ажратилган бўлинмаларга узоқ муддатли қарз (7110) Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям (7110) | 510 | | |
| Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларга узоқ муддатли қарз (7120) Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам (7120) | 520 | | |
| Узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар (7210, 7220, 7230) Долгосрочные отсроченные доходы (7210, 7220, 7230) | 530 | | |
| Солиқ ва мажбурий тўловлар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар (7240) Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам (7240) | 540 | | |
| Бошка узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар (7250, 7290) Прочие долгосрочные отсроченные обязательства (7250, 7290) | 550 | | |
| Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнақлар (7300) Авансы, полученные от покупателей и заказчиков (7300) | 560 | | |
| Узоқ муддатли банк кредитлари (7810) Долгосрочные банковские кредиты (7810) | 570 | | |
| Узоқ муддатли қарзлар (7820, 7830, 7840) Долгосрочные займы (7820, 7830, 7840) | 580 | | |
| Бошка узоқ муддатли кредиторлик қарзлар (7900) Прочие долгосрочные кредиторские задолженности (7900) | 590 | | |
| Жорий мажбуриятлар, жами (сатр.610+630+640+650+660+670+680+690+700+710+ +720+730+740+750+760) Текущие обязательства, всего (стр.610+630+640+650+660+670+680+690+700+ +710+720+730+740+750+760) (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4) | 600 | | |

Заключения о факте порчи ценностей должны быть получены от отдела технического контроля (если таковые имеются) или соответствующих инспекций по качеству.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах по разрешению доверенного лица.

О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения доверенному лицу.

На разницу стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризации должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовой финансовой отчетности.

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

Ведомость результатов, выявленных инвентаризацией

| Наименование счета | Номер счета | Результат, выявленный инвентаризацией | | Установлена порча имущества | Из общей суммы недостач и потерь от порчи имущества | | | | |
|---|-------------|---------------------------------------|---------|-----------------------------|---|------------------------|-------------------------------|--------------------------|---|
| | | недостача | излишки | | сумма | Зачтено по пересортице | Списано в пределах норм убыли | Отнесено на виновных лиц | Списано на издержки производства и обращение сверх норм убыли |
| | | сумма | сумма | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | |
| 1. Основные средства | 01,03 | | | | | | | | |
| 2. Нематериальные активы | 04 | | | | | | | | |
| 3. Финансовые вложения | 06,08,58 | | | | | | | | |
| 4. Сырье и материалы, топливо, стройматериалы, запчасти | 10 | | | | | | | | |
| 5. Молодняк животных и животные на откорме | 11 | | | | | | | | |
| 6. Инвентарь и хозяйственные принадлежности | 12 | | | | | | | | |
| 7. Основное производство, полуфабрикаты собственного производства | 20, 21 | | | | | | | | |
| 8. Готовая продукция, Товары | 40, 41 | | | | | | | | |
| 9. Касса, денежные документы и др. ценности | 50, 56, 57 | | | | | | | | |
| 10. Прочие | | | | | | | | | |

Руководитель

Главный бухгалтер

Председатель инвентаризационной комиссии

| | | | |
|---|-----|--|--|
| Максадли давлат жамғармалари ва сугурталар бўйича бўнак тўловлари (4500) | 280 | | |
| Авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию (4500) | | | |
| Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича қарзи (4600) | 290 | | |
| Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (4600) | | | |
| Ходимларнинг бошка операциялар бўйича қарзи (4700) | 300 | | |
| Задолженность персонала по прочим операциям (4700) | | | |
| Бошка дебиторлик қарзлари (4800) | 310 | | |
| Прочие дебиторские задолженности (4800) | | | |
| Пул маблағлари, жами (сатр.330+340+350+360), шу жумладан: Денежные средства, всего (стр.330+340+350+360), в том числе: | 320 | | |
| Кассадаги пул маблағлари (5000) | 330 | | |
| Денежные средства в кассе (5000) | | | |
| Ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари (5100) | 340 | | |
| Денежные средства на расчетном счете (5100) | | | |
| (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4) | | | |
| Чет эл валютасидаги пул маблағлари (5200) | 350 | | |
| Денежные средства в иностранной валюте (5200) | | | |
| Бошка пул маблағлари ва эквивалентлари (5500, 5600, 5700) | 360 | | |
| Прочие денежные средства и эквиваленты (5500, 5600, 5700) | | | |
| Киска муддатли инвестициялар (5800) | 370 | | |
| Краткосрочные инвестиции (5800) | | | |
| Бошка жорий активлар (5900) | 380 | | |
| Прочие текущие активы (5900) | | | |
| II бўлим бўйича жами (сатр. 140+190+200+210+320+370+380). Итого по разделу II (стр. 140+190+200+210+320+370+380) | 390 | | |
| (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4) (см. предыдущую редакцию) | | | |
| Баланс активи бўйича жами (сатр.130+390) | 400 | | |
| Всего по активу баланса (стр.130+стр.390) | | | |
| Пассив | | | |
| I. Ўз маблағлари манбалари | | | |
| I. Источники собственных средств | | | |
| Устав капитали (8300) | 410 | | |
| Уставный капитал (8300) | | | |
| Кўшилган капитал (8400) | 420 | | |
| Добавленный капитал (8400) | | | |
| Резерв капитали (8500) | 430 | | |
| Резервный капитал (8500) | | | |
| Сотиб олинган хусусий акциялар (8600) | 440 | | |
| Выкупленные собственные акции (8600) | | | |
| Таксимланмаган фойда (қопланмаган зарар) (8700) | 450 | | |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (8700) | | | |
| Максадли тушумлар (8800) | 460 | | |
| Целевые поступления (8800) | | | |
| Келгуси давр харажатлари ва тўловлари учун захиралар (8900) | 470 | | |
| Резервы предстоящих расходов и платежей (8900) | | | |

| | | | |
|--|-----|--|--|
| Строка 111 исключена в соответствии с Приказом МФ, зарегистрированным МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2 Шундан: муддати ўтган из нее: просроченная | 111 | | |
| Узок муддатли кечиктирилган харажатлар (0950, 0960, 0990) Долгосрочные отсроченные расходы (0950, 0960, 0990) | 120 | | |
| I бўлим бўйича жами (сатр. 012+022+030+090+100+110+120) Итого по разделу I (стр. 012+022+030+090+100+110+120) | 130 | | |
| II. Жорий активлар II. Текущие активы | | | |
| Товар-моддий захиралари, жами (сатр.150+160+170+180), шу жумладан: Товарно-материальные запасы, всего (стр.150+160+170+180), в том числе: | 140 | | |
| Ишлаб чиқариш захиралари (1000, 1100, 1500, 1600) Производственные запасы (1000, 1100, 1500, 1600) | 150 | | |
| Тугалланмаган ишлаб чиқариш (2000, 2100, 2300, 2700) Незавершенное производство (2000, 2100, 2300, 2700) | 160 | | |
| Тайёр маҳсулот (2800) Готовая продукция (2800) | 170 | | |
| Товарлар (2900 дан 2980 нинг айирмаси) Товары (2900 за минусом 2980) | 180 | | |
| Келгуси давр харажатлари (3100) Расходы будущих периодов (3100) | 190 | | |
| Кечиктирилган харажатлар (3200) Отсроченные расходы (3200) | 200 | | |
| Дебиторлар, жами (сатр. 220+240+250+260+270+280+290+300+310). Дебиторы, всего (стр. 220+240+250+260+270+280+290+300+310) (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2) (см. предыдущую редакцию) | 210 | | |
| Шундан: муддати ўтган из нее: просроченная | 211 | | |
| Харидор ва буюртмачиларнинг қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси) Задолженность покупателей и заказчиков (4000 за минусом 4900) | 220 | | |
| Ажратилган бўлималарнинг қарзи (4110) Задолженность обособленных подразделений (4110) | 230 | | |
| Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларнинг қарзи (4120) Задолженность дочерних и зависимых хозяйственных обществ (4120) | 240 | | |
| Ходимларга берилган бўнақлар (4200) Авансы, выданные персоналу (4200) | 250 | | |
| Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнақлар (4300) Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам (4300) | 260 | | |
| Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бўнақ тўловлари (4400) Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (4400) | 270 | | |

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителям ННО.

После проведения инвентаризации можно приступить к составлению финансовой отчетности.

Форма финансовой отчетности подписывается руководителем и главным бухгалтером, и подписи заверяются печатью.

В финансовой отчетности не должно быть подчисток и помарок. В случаях исправления ошибок делаются соответствующие оговорки, которые заверяют лица, подписавшие финансовую отчетность, с указанием даты исправления.

Исправления отчетных данных как текущего, так и прошлого года (после их утверждения) производятся в отчетности, составленной за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных, причем исправления вносятся в данные за отчетный период (квартал, с начала года).

В случаях установления в ходе проверки годовой финансовой отчетности укрытия доходов или занижения финансовых результатов в результате отнесения на затраты производства (или издержки обращения) не связанных с ним затрат исправления в бухгалтерский учет и финансовую отчетность за прошлый год не вносятся, а отражаются в текущем году как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде.

8.2. Бухгалтерский баланс (форма №1)

До составления бухгалтерского баланса обязательна сверка оборотов и остатков по аналитическим счетам с оборотами и остатками по счетам главной книги на конец отчетного периода.

В графе 3 показываются данные на начало года по балансу, то есть данные графы 4 баланса годовой финансовой отчетности за предыдущий год.

Для сопоставимости данных балансов на начало и конец года номенклатура статей утвержденного баланса должна быть приведена в соответствие с номенклатурой и группировкой разделов и статей в них, установленных для баланса на конец года.

Приложение №1 к Приказу министра финансов от 27 декабря 2002 г. № 140, зарегистрированному МЮ 24 января 2003 г. № 1209

БУХГАЛТЕРИЯ БАЛАНСИ - 1-сонли шакл
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС - форма №1

_____ 20__ йилга
на _____ 20__ год

БХУТ бўйича 1-шакл
Форма №1 по ОКУД

| |
|----------------|
| Кодлар Коды |
| 0710001 |

Корхона, ташкилот
Предприятие, организация

КТУТ бўйича-
по ОКПО-

| |
|--|
| |
|--|

Тармок
Отрасль _____

ХХТУТ бўйича-
по ОКОНХ-

| |
|--|
| |
|--|

Ташкилий-ҳуқуқий шакли
Организационно-правовая форма _____

ТХШТ бўйича-
по КОПФ-

| |
|--|
| |
|--|

Мулкчилик шакли
Форма собственности _____

МШТ бўйича-
по КФС-

| |
|--|
| |
|--|

Вазирлик, идора ва бошқалар
Министерства, ведомства и другие _____

ДБИБТ бўйича-
по СООГУ-

| |
|--|
| |
|--|

Солик тўловчининг идентификацион раками
Идентификационный номер налогоплательщика

СТИР-
ИНН-

| |
|--|
| |
|--|

Худуд
Территория

МҲОБТ-
СОАТО-

| |
|--|
| |
|--|

Манзил
Адрес _____

Жўнатилган сана-
Дата высылки-

| |
|--|
| |
|--|

Ўлчов бирлиги, минг сўм
Единица измерения, тыс. сум.

қабул қилинган сана-
Дата получения-

| |
|--|
| |
|--|

Такдим қилиш муддати-
Срок представления-

| |
|--|
| |
|--|

| Кўрсаткичлар номи Наименование показателя | Сатр коди Код стр. | Ҳисобот даври бошига На начало отчетного периода | Ҳисобот даври охирига На конец отчетного периода |
|--|-----------------------------|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Актив | | | |
| I. Узоқ муддатли активлар I. Долгосрочные активы | | | |
| Асосий воситалар: Основные средства: | | | |
| Бошланғич (қайта тиклаш) қиймати (0100, 0300) Первоначальная (восстановительная) стоимость (0100, 0300) | 010 | | |
| Эскириш суммаси (0200) Сумма износа (0200) | 011 | | |
| Қолдик (баланс) қиймати (сатр. 010-011) Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 010-011) | 012 | | |
| Номоддий активлар: Нематериальные активы: | | | |
| Бошланғич қиймати (0400) Первоначальная стоимость (0400) | 020 | | |
| Амортизация суммаси (0500) Сумма амортизации (0500) | 021 | | |
| Қолдик (баланс) қиймати (сатр. 020-021) Остаточная (балансовая) стоимость (стр. 020-021) | 022 | | |
| Узоқ муддатли инвестициялар, жами (сатр.040+050+060+070+080), шу жумладан: Долгосрочные инвестиции, всего (стр.040+050+060+070+080), в том числе: | 030 | | |
| Қимматли қозғалар (0610) Ценные бумаги (0610) | 040 | | |
| Шўъба хўжалик жамиятлариға инвестициялар (0620) Инвестиции в дочерние хозяйственные общества (0620) | 050 | | |
| Қарам хўжалик жамиятлариға инвестициялар (0630) Инвестиции в зависимые хозяйственные общества (0630) | 060 | | |
| Чет эл капитали мавжуд бўлган корхоналарға инвестициялар (0640) Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом (0640) | 070 | | |
| Бошқа узоқ муддатли инвестициялар (0690) Прочие долгосрочные инвестиции (0690) | 080 | | |
| Ўрнатиладиган асбоб-ускуналар (0700) Оборудование к установке (0700) | 090 | | |
| Капитал қўйилмалар (0800) Капитальные вложения (0800) | 100 | | |
| Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари (0910, 0920, 0930, 0940) Долгосрочная дебиторская задолженность (0910, 0920, 0930, 0940) | 110 | | |

По статье «Денежные выплаты и поступления при выкупе и реализации собственных акций» (стр. 140) показываются суммы денежных средств, поступивших от реализации собственных выкупленных акций, а также суммы денежных средств, уплаченных владельцам за собственные акции, доли и паи, которые находятся на предприятии, для их последующей реализации или уничтожения (аннулирования).

Некоммерческие организации строки 120, 130 и 140 не заполняют.

По статье «Денежные поступления и выплаты по долгосрочным и краткосрочным кредитам и займам» (стр. 150) в графе «Приход» показывается сумма поступивших кредитов и займов, а в графе «Расход» – выплаты по кредитам и займам за отчетный период.

По статье «Денежные поступления и платежи по финансовой аренде (лизингу)» (стр. 160) в графе «Расход» показывается сумма уплаченных денежных средств арендодателю (лизингодателю), а в графе «Приход» – сумма поступивших денежных средств от арендатора (лизингополучателя).

155. По статье «Другие денежные поступления и выплаты от финансовой деятельности» (стр. 170) в графе «Расход».

156. По статье «Итого: чистый приток/отток от финансовой деятельности» (стр. 180) показывается сумма строк 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170, с учетом влияния знака «+» по графе «Приход» и знака «-» по графе «Расход».

При этом в случае превышения суммы графы «Приход» над суммой графы «Расход» сальдо превышения отражается по графе «Приход», в ином случае, наоборот, – по графе «Расход».

По статье «Уплаченный налог на прибыль» (стр. 190) показывается сумма уплаченного налога на прибыль.

По статье «Уплаченные прочие налоги» (стр. 200) показывается сумма уплаченных налогов, пошлин и приравненных к ним сборов и отчислений, кроме налога на прибыль.

По статье «Итого: уплаченные налоги» (стр. 210) отражается сумма строк 190 и 200.

160. По статье «Итого: чистый приток/отток от финансово-хозяйственной деятельности» (стр. 220) показывается сумма строк 050, 100, 180, 210 с учетом влияния знака «+» по графе «Приход» и знака «-» по графе «Расход».

При этом в случае превышения суммы графы «Приход» над суммой графы «Расход» сальдо превышения отражается по графе «Приход», в ином случае, наоборот, – по графе «Расход».

По статье «Сальдо курсовых разниц, образовавшихся от переоценки денежных средств в иностранной валюте» (стр. 221), показывается сальдо положительных или отрицательных курсовых разниц от переоценки денежных средств в иностранной валюте, образовавшихся в течение отчетного периода (5000, 5200, 5500, 5600, 5700).

общехозяйственные расходы и прочие авансы по предстоящим расчетам. Учет выданных авансов персоналу ведется на счетах учета авансов, выданных персоналу (4200).

По статье «Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам» (стр. 260) показывается сумма уплаченных другим предприятиям авансов по предстоящим расчетам, срок которых согласно законодательству составляет менее одного года. Учет выданных авансов поставщикам и подрядчикам ведется на счетах учета авансов, выданных поставщикам и подрядчикам (4300). (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2).

По статье «Авансовые платежи по налогам и сборам в бюджет» (стр. 270) показываются авансовые платежи и переплата по налогам и сборам в бюджет. Учет авансовых платежей по налогам и сборам в бюджет ведется на счете 4410 «Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)». (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2).

По статье «Авансовые платежи в государственные целевые фонды и по страхованию» (стр. 280) показываются авансовые платежи и переплата по обязательным отчислениям в государственные целевые фонды (Республиканский дорожный фонд, внебюджетный Пенсионный фонд Республики Узбекистан, Государственный фонд содействия занятости) и по страхованию, учет которых ведется на счетах учета авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию (4500).

По статье «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал» (стр. 290) показывается задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал, учитываемая на счете 4610 «Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал».

По статье «Задолженность персонала по прочим операциям» (стр. 300) показывается задолженность персонала предприятия по товарам, реализованным в кредит, предоставленным персоналу займам, по возмещению материального ущерба предприятию и прочая задолженность персонала. Учет задолженности персонала по прочим операциям осуществляется на счетах учета задолженности персонала по прочим операциям (4700).

По статье «Задолженность прочих дебиторов» (стр. 310) показывается задолженность разных дебиторов по различным операциям, не отраженная в вышеуказанных статьях расчетов с дебиторами, в частности, получаемые: проценты и дивиденды, текущие платежи по финансовой аренде (лизингу), платежи по оперативной аренде; счета к получению по роялти, штрафы, пени и неустойки, признанные должниками или по которым получены решения суда либо другого органа об их взыскании, отнесенные на результаты финансово-хозяйственной деятельности, задолженность других лиц, учет которых осуществляется на счетах учета задолженности разных дебиторов (4800). (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. № 1209-1).

По статье «Денежные средства, всего» (стр. 320) показывается сумма денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах, а также прочие денежные средства, указанные в строках 330, 340, 350, 360. Суммы, отраженные в этих статьях баланса, должны соответствовать выпискам банков и остаткам денежных средств по кассовому отчету.

По статье «Денежные средства в кассе» (стр. 330) показывается остаток денежных средств в национальной валюте и иностранной валюте, находящихся в кассах предприятия на последнюю дату отчетного периода. Учет денежных средств в кассе осуществляется на счетах учета денежных средств в кассе (5000).

По статье «Денежные средства на расчетном счете» (стр. 340) показывается остаток денежных средств в национальной валюте, находящийся на расчетных счетах в банках на последнюю дату отчетного периода. Учет денежных средств в национальной валюте на расчетном счете ведется на счете 5110 «Расчетный счет».

По статье «Денежные средства в иностранной валюте» (стр. 350) предприятие показывает остаток валютных средств, находящийся на валютных счетах в банках, оцененный в национальной валюте по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на последнюю дату отчетного периода. Учет денежных средств в иностранной валюте ведется на счетах учета денежных средств в иностранной валюте (5200).

По статье «Прочие денежные средства и эквиваленты» (стр. 360) показывается остаток денежных средств предприятия, учитываемых на счетах учета денежных средств на специальных счетах в банке (5500), денежных эквивалентов (5600), денежных средств (переводов) в пути (5700).

По статье «Краткосрочные инвестиции» (стр. 370) показываются краткосрочные (на срок не более 12 месяцев) инвестиции предприятия в ценные бумаги других предприятий, облигации государственных и местных займов и т. п., а также предоставленные другим предприятиям займы и прочие текущие инвестиции, учет которых осуществляется на счетах учета краткосрочных инвестиций (5800).

По статье «Прочие текущие активы» (стр. 380) показывается сумма недостач, хищений и потерь от порчи ценностей, выявленных при инвентаризации, по которым не определены виновные лица, в данном отчетном периоде и прочие текущие активы, которые не предусмотрены в вышеприведенных статьях раздела, но являются собственностью предприятия, учет которых ведется на счетах 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 5920 «Прочие текущие активы».

По статье «Итого по разделу II» (стр. 390) показывается сумма по строкам 140, 190, 200, 210, 320, 370, 380. По статье «Всего по активу баланса» (стр. 400) показывается итоговая сумма актива, полученная путем суммирования строк: стр. 130+стр. 390.

По статье «Итого: чистый денежный приток/отток от операционной деятельности» (стр. 050) показывается результат суммирования строк 010, 020, 030, 040 с учетом влияния знака «+» по графе «Приход» и «-» по графе «Расход».

При этом в случае превышения суммы графы «Приход» над суммой графы «Расход» сальдо превышения отражается по графе «Приход», в ином случае, наоборот, – по графе «Расход».

По статье «Приобретение и продажа основных средств» (стр. 060) предприятия в графе «Расход» показывают сумму уплаченных поставщику денежных средств за приобретение основных средств, а в графе «Приход» – сумму средств, поступивших от реализации основных средств.

По статье «Приобретение и продажа нематериальных активов» (стр. 070) предприятия в графе «Расход» показывают сумму уплаченных поставщику денежных средств за приобретение нематериальных активов, а в графе «Приход» – сумму средств, поступивших за реализацию нематериальных активов.

По статье «Приобретение и продажа долгосрочных и краткосрочных инвестиций» (стр. 080) в графе «Расход» показывается сумма уплаченных денежных средств за покупку ценных бумаг и других инструментов инвестиций, включая комиссионные вознаграждения посредникам и проценты, уплаченные на бирже, а в графе «Приход» отражается сумма денежных средств, поступивших от реализации ценных бумаг и других инструментов инвестиций.

По статье «Другие денежные поступления и выплаты от инвестиционной деятельности» (стр. 090) в графе «Расход» показывается сумма уплаченных, а в графе «Приход» – полученных денежных средств от прочей инвестиционной деятельности.

По статье «Итого: чистый денежный приток/отток от инвестиционной деятельности» (стр. 100) показывается результат суммирования строк 060, 070, 080, 090 с учетом влияния знака «+» по графе «Приход» и «-» по графе «Расход».

При этом в случае превышения суммы графы «Приход» над суммой графы «Расход» сальдо превышения отражается по графе «Приход», в ином случае, наоборот, – по графе «Расход».

По статье «Полученные и выплаченные проценты» (стр. 110) в графе «Приход» показывается полученная сумма процентов, а в графе «Расход» отражается уплаченная сумма процентов.

По статье «Полученные и выплаченные дивиденды» (стр. 120) в графе «Приход» показываются суммы полученных дивидендов, а в графе «Расход» отражаются суммы уплаченных дивидендов.

По статье «Денежные поступления от выпуска акций или других инструментов, связанных с собственным капиталом» (стр. 130) отражается сумма денежных средств, поступивших от акционеров за выпущенные (реализованные) акции или других инструментов, связанных с собственным капиталом в отчетном году.

графах показывается наличие и движение незавершенного строительства, выполняемого как подрядным, так и хозяйственным способом.

8.5. Отчет о денежных потоках (форма № 4)

В отчете о денежных потоках отражаются все изменения в финансовых ресурсах организации с точки зрения движения денежных средств. Этот отчет больше предназначен для коммерческих предприятий, так как позволяет более объективно оценить их ликвидность в условиях инфляции с учетом того, что при составлении остальных форм отчетности используется метод начисления.

Все изменения денежных средств в ходе текущей хозяйственной, инвестиционной и финансовой деятельности отражаются таким образом, что позволяют установить взаимосвязь между остатками денежных средств и их эквивалентов (то есть краткосрочных высоколиквидных инвестиций, свободно обратимых в известные суммы денежных средств, подверженные незначительному риску изменения их ценности) на начало и на конец отчетного периода.

По статье «Денежные поступления от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 010) показывается сумма денежных средств, поступивших за отчетный период на банковские счета и в кассу предприятия за реализованную продукцию (товары, работы и услуги).

Для ННО эта статья заполняется только в случае занятия предпринимательской деятельностью.

По статье «Денежные выплаты поставщикам за материалы, товары, работы и услуги» (стр. 020) показывается сумма денежных средств, уплаченная поставщикам за материалы, товары, работы и услуги, кроме выплат за покупку долгосрочных активов.

По статье «Денежные платежи персоналу и от их имени» (стр. 030) показывается сумма выплаченных денежных средств работникам в виде оплаты труда, а также суммы уплаченных средств в государственные целевые фонды, уплата в бюджет налога на доходы с физических лиц, отчисления в профсоюз, уплата алиментов, в жилищный фонд, за кредиты банков, предоставленные работникам, оплата предприятием услуг, оказываемых работникам, прочие расходования денежных средств из кассы и с банковских счетов, приходящиеся на операции с работниками и от их имени.

По статье «Другие денежные поступления и выплаты от операционной деятельности» (стр. 040) в графе «Расход» показывается сумма уплаченных, а в графе «Приход» – полученных денежных средств от роялти, вознаграждений различного характера, комиссионных сборов и другой операционной деятельности.

ННО по этой статье отражают суммы, поступившие в качестве целевого финансирования.

По статье «Уставный капитал» (стр. 410) показывается величина уставного капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций по номинальной стоимости, паевых взносов) учредителей предприятия. Учет уставного капитала ведется на счетах учета уставного капитала (8300).

По статье «Добавленный капитал» (стр. 420) показывается сумма эмиссионного дохода, полученного при первичной продаже акций по ценам выше номинальной стоимости. Учет добавленного капитала ведется на счете «Добавленный капитал».

Строки 410 и 420, ввиду отсутствия уставного капитала, некоммерческими организациями не заполняются.

По данной статье также отражается сумма курсовой разницы, возникающая при формировании уставного капитала предприятия, между курсами Центрального банка Республики Узбекистан на дату регистрации учредительных документов и дату фактического взноса средств в уставный капитал.

По статье «Резервный капитал» (стр. 430) показывается сумма резервов, созданных за счет прибыли, согласно уставу предприятия, инфляционных резервов, образующихся при переоценке долгосрочных активов. Учет резервного капитала осуществляют на счете «Резервный капитал».

По данной статье также отражаются суммы налоговых льгот по уплате таможенных платежей, налогов и обязательных платежей в бюджет, с условием направления средств, высвобождаемых в результате освобождения от налогообложения, на выполнение целевых задач, которые по истечении льготного периода в порядке, установленном законодательством, списываются со счета 8840 «Налоговые льготы с целевым использованием» в кредит счета 8530 «Безвозмездно полученное имущество».

По статье «Выкупленные собственные акции» (стр. 440) показывается стоимость собственных выкупленных акций, долей и паев, находящихся на предприятии, для их последующего распространения или уничтожения (аннулирования). Собственные выкупленные акции, доли и паи учитываются на счетах учета выкупленных собственных акций (8600). *Строка 440 некоммерческими организациями не заполняется, так как они не могут существовать в форме акционерного общества.*

По статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (стр. 450) отражается чистая прибыль (убыток) отчетного года и накопленная прибыль (убыток) прошлых лет, учет которых ведется на счетах учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) (8700).

В случае, если предприятием получен убыток, то в конце отчетного периода этот убыток показывается по этой же статье со знаком «минус».

Для ННО строка 450 заполняется только при наличии предпринимательской деятельности.

По статье «Целевые поступления» (стр. 460) показываются полученные гранты, субсидии, членские взносы, и прочие целевые поступления для

осуществления мероприятий целевого назначения, полученные от юридических и физических лиц и учтенные на счетах учета целевых поступлений (8800).

Предприятия и организации, освобожденные от уплаты таможенных платежей, налогов и других обязательных платежей в бюджет с условием целевого использования высвободившихся средств, в соответствии с законодательством, отражают по данной статье суммы начисленных налогов в общеустановленном порядке, но не перечисленных в бюджет.

По истечении льготного периода сумма высвободенных в результате освобождения от налогообложения средств, учитываемая по кредиту счета «Целевое финансирование и поступления», списывается на счет «Резервный капитал».

По статье «Резервы предстоящих расходов и платежей» (стр. 470) показываются средства, зарезервированные предприятием для проведения капитального ремонта основных средств, в целях равномерного включения затрат в производственную себестоимость продукции. Согласно Положению о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов резерв для проведения капитальных ремонтных работ создается по разрешению Министерства финансов Республики Узбекистан.

По статье «Итого по разделу I» (стр. 480) показывается результат: стр. 410 + стр. 420 + стр. 430 – стр. 440 + стр. 450 + стр. 460 + стр. 470.

По статье «Долгосрочные обязательства, всего» (стр. 490) показывается сумма долгосрочных обязательств (со сроком погашения более одного года) предприятия, указанных в строках 500, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580, 590.

В строке 491 показывается сумма долгосрочных кредиторских задолженностей предприятия, указанных в строках 500, 520, 540, 560, 590.

По статье «Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам» (стр. 500) показывается сумма долгосрочных обязательств поставщикам и подрядчикам за приобретенное имущество, выполненные работы и оказанные услуги, учет которых ведется на счетах 7010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и 7020 «Векселя выданные».

По статье «Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям» (стр. 510) отражаются долгосрочные обязательства обособленным подразделениям (филиалы, представительства), учет которых ведется на счете 7110 «Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям». Информация по данной статье приводится справочно.

По статье «Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам» (стр. 520) отражаются долгосрочные задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам (внутриведомственные расчеты), учет которых ведется на счете 7120 «Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам».

По статье «Долгосрочные отсроченные доходы» (стр. 530) показывается сумма долгосрочных обязательств предприятий по отсроченному доходу, учет которых осуществляется на счетах 7210 «Долгосрочные отсроченные доходы в

конец отчетного периода), включая и отдельные виды основных средств, сданных в аренду, предоставленных бесплатно или бездействующих (находящихся на консервации, в резерве и т.п.). Данные приводятся по первоначальной (восстановительной) стоимости.

В графе 4 отражается стоимость поступивших основных средств в течение отчетного года по всем источникам, включая: ранее неучтенные, переход из оборотных средств в основные, а также введенные в действие в отчетном году новые основные средства по всем источникам финансирования.

В графе 5 отражается первоначальная стоимость выбывших основных средств в отчетном году в результате: ликвидации, реализации, безвозмездной передачи, передачи в уставный капитал в качестве вклада, передачи по договору финансовой аренды (лизинга), выявления недостач или потерь и по другим причинам.

В графе 7 и графе 10 отражается сумма накопленного износа по видам основных средств по состоянию на начало года и конец отчетного периода.

В графе 8 отражается увеличение суммы начисленного износа по основным средствам за отчетный год по всем источникам, включая сумму ранее недоначисленного износа и т. д.

В графе 9 отражается накопленный износ по выбывшим в процессе ликвидации, реализации, безвозмездной передачи, передачи в уставный капитал в качестве вклада, передачи по договору финансовой аренды (лизинга), выявления недостачи или потери и прочего выбытия основных средств.

В графе 11 отражается остаточная стоимость основных средств на начало года, полученная как результат разности между данными графы 3 и графы 7.

В графе 12 отражается остаточная стоимость основных средств на конец отчетного периода, полученная как результат разности между данными графы 6 и графы 10.

По статье «Всего основных средств» (стр. 170) показывается по отдельным строкам движение производственных и непроизводственных основных средств.

К производственным основным средствам (стр. 171) относятся средства, которые связаны с производством промышленной продукции, строительством, сельским хозяйством, торговлей и общественным питанием, заготовкой сельскохозяйственной продукции и другими видами деятельности, относящимися к сфере материального производства.

К основным средствам непроизводственного назначения (стр. 172) относятся средства, жилищного и коммунального хозяйства, здравоохранения, физической культуры, социального обеспечения, народного образования, культуры и т.п.

По статье «Приобретение основных средств в течение года, всего» (стр. 180) справочно показывается стоимость всех приобретенных основных средств в течение года, а по строкам 181, 182, 183 показывается стоимость приобретенных основных средств по источникам финансирования, то есть соответственно за счет собственных средств, кредитов банка и других заемных средств. По статье «Незавершенное строительство» (стр. 190) справочно в соответствующих

деятельности (стр. 110) и вычитания суммы расходов по финансовой деятельности (стр. 170).

По статье «Чрезвычайные прибыли и убытки» (стр. 230) показываются результаты чрезвычайных событий, графа «Доходы (прибыль)» заполняется по данным счета 9710 «Чрезвычайные прибыли», а графа «Расходы (убытки)» – по данным счета 9720 «Чрезвычайные убытки».

По статье «Прибыль (убыток) до уплаты налога на прибыль» (стр. 240) отражаются результаты суммирования строк 220 и 230, с учетом знака +/- . Результат этой строки является основополагающим при расчете налога на прибыль.

По статье «Налог на прибыль» (стр. 250) показывается сумма налога на прибыль, начисленного с начала отчетного периода, учтенная на счете 9810 «Расходы по налогу на прибыль».

По статье «Прочие налоги и другие обязательные платежи от прибыли» (стр. 260) отражается сумма начисленных с начала года налогов и сборов, уплачиваемых предприятием за счет прибыли, в соответствии с законодательством.

Предприятия, для которых в соответствии с действующим законодательством предусмотрен особый порядок налогообложения, отражают по строке 260 сумму начисленного единого налогового платежа, единого земельного налога, фиксированного налога по отдельным видам предпринимательской деятельности.

По статье «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» (стр. 270) показывается конечный финансовый результат отчетного периода, определенный как разница строк: стр. 240–250–260.

В «Справке о платежах в бюджет» (стр. 280–470) показываются платежи в бюджет и в государственные целевые фонды по видам налогов и платежей, начисленные и уплачиваемые предприятиями в соответствии с налоговым законодательством. В данной справке по строке 480 показывается итоговая сумма начисленных и уплаченных предприятиями налогов в бюджет и платежей в государственные целевые фонды за отчетный период.

В случаях, если у предприятия по расчетам за отчетный период имеется отрицательная разница по налогу на добавленную стоимость в соответствии с порядком, установленным законодательством, то в строке 300 по графе «Причитается по расчету за отчетный период» сумма этой отрицательной разницы показывается со знаком «минус».

8.4. Отчет о движении основных средств (форма № 3)

В Отчете о движении основных средств показываются наличие и движение основных средств организации.

В графе 3 и графе 6 отражается стоимость всех основных средств организации, числящихся у нее на балансе (по состоянию, соответственно, на начало и

виде дисконта (скидки)», 7220 «Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)», 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы».

По статье «Долгосрочные отсроченные доходы» (стр. 530) показывается сумма долгосрочных обязательств предприятий по отсроченному доходу, учет которых осуществляется на счетах 7210 «Долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)», 7220 «Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)», 7230 «Прочие долгосрочные отсроченные доходы».

По статье «Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам» (стр. 540) показывается сумма долгосрочных обязательств предприятий по налогам и обязательным платежам, учет которых осуществляется на счете 7240 «Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам».

По статье «Прочие долгосрочные отсроченные обязательства» (стр. 550) показывается сумма прочих долгосрочных отсроченных обязательств, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, учет которых осуществляется на следующих счетах: 7250 «Долгосрочные отсроченные обязательства по налогу на прибыль по временным разницам», 7290 «Прочие долгосрочные отсроченные обязательства».

По статье «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков» (стр. 560) показывается сумма долгосрочных задолженностей, полученных от сторонних организаций в виде авансов по предстоящим расчетам, учтенная на счете 7310 «Авансы, полученные от покупателей и заказчиков».

По статье «Долгосрочные банковские кредиты» (стр. 570) показываются суммы задолженности перед банками по полученным долгосрочным кредитам, учтенные на счете 7810 «Долгосрочные банковские кредиты».

По статье «Долгосрочные займы» (стр. 580) показываются суммы задолженности по полученным долгосрочным займам от других предприятий и учреждений, учтенные на счетах 7820 «Долгосрочные займы», 7830 «Облигации к оплате», 7840 «Векселя к оплате».

По статье «Прочие долгосрочные кредиторские задолженности» (стр. 590) показываются суммы долгосрочных обязательств предприятия перед арендодателем (лизингодателем), персоналом, разными физическими и юридическими лицами по разного рода некоммерческим операциям, суммы, удержанные из заработной платы работников предприятия в пользу разных организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов, учтенные на счетах учета долгосрочной задолженности разным кредиторам (7900).

По статье «Текущие обязательства, всего» (стр. 600) отражается сумма текущих обязательств (со сроком менее одного года) предприятия, указанных в строках: 610, 630, 640, 650, 660, 670, 680, 690, 700, 710, 720, 730, 740, 750, 760.

В строке 601 показывается сумма текущих кредиторских задолженностей предприятия, указанных в строках 610, 630, 650, 670, 680, 690, 700, 710, 720, 760.

В строке 602 для справки показывается просроченная часть текущих кредиторских задолженностей предприятия.

По статье «Задолженность поставщикам и подрядчикам» (стр. 610) показывается сумма текущих обязательств поставщикам и подрядчикам за приобретенное имущество, выполненные работы и оказанные услуги, учет которой ведется на счетах 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» и 6020 «Векселя выданные».

По статье «Задолженность обособленным подразделениям» (стр. 620) отражаются текущие обязательства обособленным подразделениям (филиалы, представительства), учет которых ведется на счете 6110 «Счета к оплате обособленным подразделениям». Информация по данной статье приводится справочно.

По статье «Задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам» (стр. 630) отражаются текущие задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам (внутриведомственные расчеты), учет которых ведется на счете 6120 «Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам».

По статье «Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам» (стр. 650) показывается текущая часть суммы долгосрочных обязательств предприятий по налогам и обязательным платежам, учет которых осуществляется на счете 6240 «Отсроченные обязательства по налогам и обязательным платежам».

По статье «Отсроченные доходы» (стр. 640) показывается сумма обязательств предприятий по отсроченному доходу, учет которых осуществляется на счетах 6210 «Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)», 6220 «Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)», 6230 «Прочие отсроченные доходы».

По статье «Прочие отсроченные обязательства» (стр. 660) показывается сумма прочих отсроченных обязательств, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, учет которых осуществляется на следующих счетах: 6250 «Отсроченные обязательства по налогу на доход (прибыль) по временным разницам», 6290 «Прочие отсроченные обязательства».

По статье «Авансы, полученные» (стр. 670) показывается сумма полученных от сторонних организаций авансов по предстоящим расчетам, учтенная на счете «Расчеты по авансам полученным».

Для ННО эта строка заполняется только в случае занятия предпринимательской деятельностью.

По статье «Задолженность по платежам в бюджет» (стр. 680) показывается задолженность предприятия по всем видам платежей в бюджет, включая сумму налога на доходы физических лиц, учитываемая на счете 6410 «Задолженность по платежам в бюджет (по видам)».

По статье «Задолженность по страхованию» (стр. 690) показывается задолженность по платежам по страхованию, в которых предприятие является страхователем и учет которых ведется на счетах 6510 «Платежи по страхованию».

ценным бумагам, принадлежащим предприятию, учет которых ведется на счете 9520 «Доходы в виде дивидендов».

По статье «Доходы в виде процентов» (стр. 130) показываются доходы в виде процентов по долгосрочным и текущим инвестициям, учет которых ведется на счете 9530 «Доходы в виде процентов».

Предприятия, основной деятельностью которых не является предоставление в финансовую аренду (лизинг) имущества, по статье «Доходы от финансовой аренды (лизинг)» (стр. 140) отражают доходы от сдачи имущества в финансовую аренду (лизинг), учет которых ведется на счете 9550 «Доходы от финансовой аренды». (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003 г. № 1209-1) (см. предыдущую редакцию).

По статье «Доходы от валютных курсовых разниц» (стр. 150) отражаются доходы от положительных курсовых разниц по валютным операциям, в том числе от переоценки валютных статей баланса на дату составления баланса, учет которых осуществляется на счете 9540 «Доходы от валютных курсовых разниц».

По статье «Прочие доходы от финансовой деятельности» (стр. 160) показываются доходы от проведения переоценок ценных бумаг, доходы в виде роялти и прочие доходы от финансовой деятельности, учет которых осуществляется на счетах: 9510 «Доходы в виде роялти», 9560 «Доходы от переоценки ценных бумаг», 9590 «Прочие доходы от финансовой деятельности».

По статье «Расходы по финансовой деятельности, всего» (стр. 170) отражается итоговая сумма по строкам 180, 190, 200, 210.

По статье «Расходы в виде процентов» (стр. 180) показываются расходы на оплату процентов по кредитам банков и займам, учет которых осуществляется на счете 9610 «Расходы в виде процентов».

По статье «Расходы в виде процентов по финансовой аренде (лизингу)» (стр. 190) отражаются расходы на оплату процентов по финансовой аренде (лизинг), учет которых ведется на счете 9610 «Расходы в виде процентов».

По статье «Убытки от валютных курсовых разниц» (стр. 200) отражаются отрицательные курсовые разницы по валютным операциям и от переоценки валютных статей баланса на дату составления баланса, учет которых осуществляется на счете 9620 «Убытки от валютных курсовых разниц».

По статье «Прочие расходы по финансовой деятельности» (стр. 210) отражаются расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг, и прочие расходы по финансовой деятельности, учет которых осуществляется на счетах 9630 «Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг» и 9690 «Прочие расходы по финансовой деятельности».

По статье «Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности» (стр. 220) показываются финансовые результаты от общехозяйственной деятельности предприятия, которые определяются путем прибавления к сумме прибыли (убытка) от основной деятельности (стр. 100) суммы доходов от финансовой

По статье «Административные расходы» (стр. 060) показываются расходы по управлению предприятием, расходы на оплату труда управленческого персонала, расходы на ремонт основных средств общедминистративного назначения, арендная плата помещений общехозяйственного назначения и другие административные расходы, учет которых ведется на счете 9420 «Административные расходы».

По статье «Прочие операционные расходы» (стр. 070) отражаются расходы на подготовку и переподготовку кадров, расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг, выплаты компенсирующего и стимулирующего характера, выплаты и расходы, не учитываемые при начислении заработной платы, оплата услуг банка и депозитария, убытки, штрафы, пени и другие расходы, возникающие в процессе операционной деятельности, не связанной с производственным процессом, финансовой деятельностью и не обладающие качествами чрезвычайных статей расходов, учет которых осуществляется на счете 9430 «Прочие операционные расходы».

По статье «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем» (стр. 080) отражаются расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем, которые приведены в разделе 2.4. «Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов», утвержденного постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 года № 54) и заполняются по данным учета, обобщенным на счете 9440 «Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем».

По статье «Прочие доходы от основной деятельности» (стр. 090) показываются прибыль от выбытия основных средств и прочих активов, взысканные штрафы и пени, прибыли прошлых лет, доходы от оперативной аренды, доходы от списания кредиторской и деponentской задолженности, доходы обслуживающих хозяйств, безвозмездная финансовая помощь и прочие операционные доходы, учет которых осуществляется на счетах учета доходов от основной деятельности (9300).

По статье «Прибыль (убыток) от основной деятельности» (стр. 100) показываются финансовые результаты основной деятельности предприятия, которые определяются путем вычитания из валовой прибыли (убытка) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) (стр. 030) суммы расходов периода (стр. 040) и прибавления суммы прочих доходов от основной деятельности (стр. 090).

По статье «Доходы от финансовой деятельности, всего» (стр. 110) отражается итоговая сумма по строкам 120, 130, 140, 150, 160.

По статье «Доходы в виде дивидендов» (стр. 120) отражаются доходы, полученные на территории Республики Узбекистан и за ее пределами от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям и другим

По статье «Задолженность по платежам в государственные целевые фонды» (стр. 700) показывается задолженность предприятия в государственные целевые фонды, учет которой осуществляется на счете 6520 «Платежи в государственные целевые фонды» и 6530 «Платежи на индивидуальные накопительные счета». (Пункт в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 19.05.2007 г. № 1209-4) (см. предыдущую редакцию).

По статье «Задолженность учредителям» (стр. 710) показывается сумма обязательств предприятия перед учредителями по дивидендам и выбывающими учредителями по их доле, учет которых осуществляется на счетах 6610 «Дивиденды к оплате», 6620 «Задолженность выбывающим учредителям по их доле». *Данную строку ННО не заполняет.*

По статье «Задолженность по оплате труда» (стр. 720) показываются начисленные, но еще не выплаченные суммы оплаты труда, премии, пособия и другие, учтенные на счетах 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 6720 «Депонированная заработная плата».

По статье «Краткосрочные банковские кредиты» (стр. 730) показываются суммы задолженности перед банками по полученным краткосрочным кредитам, учет которых осуществляется на счете 6810 «Краткосрочные банковские кредиты».

По статье «Краткосрочные займы» (стр. 740) показываются суммы задолженности по займам, полученным от других предприятий и лиц, учет которых осуществляется на счетах 6820 «Краткосрочные займы», 6830 «Облигации к оплате», 6840 «Векселя к оплате».

По статье «Текущая часть долгосрочных обязательств» (стр. 750) показываются суммы текущей части долгосрочных обязательств предприятия, учет которых осуществляется на счете 6950 «Долгосрочные обязательства – текущая часть».

По статье «Прочие кредиторские задолженности» (стр. 760) показываются суммы задолженности по операциям с разными кредиторами предприятия, учет которых осуществляется на счетах 6910 «Оперативная аренда к оплате», 6920 «Начисленные проценты», 6930 «Задолженность по роялти», 6940 «Задолженность по гарантиям», 6960 «Счета к оплате по претензиям», 6970 «Задолженность подотчетным лицам» и 6990 «Прочие обязательства».

По статье «Итого по разделу II» (стр. 770) показывается сумма по строкам 490 и 600.

По статье «Всего по пассиву баланса» (стр. 780) отражается итоговая сумма пассива, полученная как результат сумм по строкам 480 и 770.

В строках 790–920 «Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах» показывается информация о наличии ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его пользовании или распоряжении (основные средства, полученные по договору оперативной аренды, материальные ценности на ответственном хранении, в переработке и т. п.),

условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями, учитываемыми на забалансовых счетах предприятия.

8.3. Отчет о финансовых результатах (форма № 2)

Для ННО эта форма должна заполняться только в случае занятия предпринимательской деятельностью, так как только в этом случае у ННО будут задействованы счета учета доходов и расходов.

| | | | |
|---|-----|--|--|
| Ягона ижтимоий тўлов Единый социальный платеж | 440 | | |
| Импорт буйича божхона божи Импортные таможенные пошлины | 450 | | |
| Махаллий бюджетга йиғимлар Сборы в местный бюджет | 460 | | |
| Бюджетга тўловларнинг кечиктирилганлиги учун молиявий жазолар Финансовые санкции за просроченные платежи в бюджет | 470 | | |
| Жами бюджетга тўловлар суммаси (280 дан 470 сатргача, 291 сатрлардан ташқари) Всего сумма платежей в бюджет (стр. с 280 по 470 кроме стр. 291) | 480 | | |

По статье «Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 010) показывается выручка от реализации продукции, товаров, работ и услуг, за вычетом налогов (налог на добавленную стоимость, акцизный налог) и стоимости возвращенных товаров и готовой продукции, скидок покупателя с продажных цен. (Абзац в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 20.12.2004 г. № 1209-2).

Строка 010 заполняется по данным счетов учета доходов от основной (операционной) деятельности (9000).

Предприятия, основной деятельностью которых является предоставление в аренду (лизинг) имущества, отражают по строке 010 сумму дохода, которая относится к текущему отчетному периоду.

Посреднические предприятия в строке 010 отражают сумму комиссионных вознаграждений.

По статье «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 020) показывается сумма себестоимости реализованной продукции (товаров, работ и услуг), учтенная на счетах учета себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг) (9100).

Торговые предприятия по этой строке отражают покупную стоимость реализованных товаров.

«Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг)» (стр. 030) определяется как разница между чистой выручкой от реализации продукции (товаров, работ и услуг) и себестоимостью реализованной продукции (товаров, работ и услуг) (стр. 010–020).

По статье «Расходы периода, всего» (стр. 040) отражается итоговая сумма по строкам 050, 060, 070, 080.

По статье «Расходы по реализации» (стр. 050) отражаются расходы по реализации продукции, т. е. расходы, связанные с доставкой продукции до потребителя, погрузкой в транспортные средства, затраты отделов и работников, занятых маркетингом и другие, учет которых осуществляется на счете 9410 «Расходы по реализации».

**БЮДЖЕТГА ТЎЛОВЛАР ТЎҒРИСИДА МАЪЛУМОТ
СПРАВКА О ПЛАТЕЖАХ В БЮДЖЕТ**

Приложение № 2 к Приказу министра финансов от 27 декабря 2002 г. № 140, зарегистрированному МЮ 24 января 2003 г. № 1209

| Кўрсаткичларнинг номи Наименование показателей | Сатр коди Код стр. | Ҳисобот бўйича тўланади Причитается по расчету | Ҳақиқатда тўланга Фактическ и внесено |
|--|-----------------------------|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи Налог на прибыль юридических лиц | 280 | | |
| Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи Налог на доходы физических лиц | 290 | | |
| шу жумладан: шахсий жамғариб бориладиган пенсия хисобварақларига ажратмалар в том числе: отчисления в индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан | 291 | | |
| Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры | 300 | | |
| Кўшилган қиймат солиғи Налог на добавленную стоимость | 310 | | |
| Акциз солиғи Акцизный налог | 320 | | |
| Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ Налог за пользование недрами | 330 | | |
| Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ Налог на пользование водными ресурсами | 340 | | |
| Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ Налог на имущество юридических лиц | 350 | | |
| Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи Земельный налог с юридических лиц | 360 | | |
| Ягона солиқ тўлови Единый налоговый платеж | 370 | | |
| Ягона ер солиғи Единый земельный налог | 380 | | |
| Катъий белгиланган солиқ Фиксированный налог | 390 | | |
| Бошқа солиқлар Прочие налоги | 400 | | |
| Республика йўл жамғармасига мажбурий тўловлар Обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд | 410 | | |
| Бюджетдан ташари Пенсия жамғармасига мажбурий тўловлар Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд | 420 | | |
| Мақтаб таълими жамғармасига мажбурий тўловлар Обязательные отчисления в Фонд школьного образования | 430 | | |

**МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ - 2-сонли шакл
ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ - форма № 2**

20__ йил 1 январдан 1 _____ гача
с 1 января по 1 _____ 20__ год

**БХУТ бўйича 2-шакл-
Форма № 2 по ОКУД-**

| |
|----------------|
| Кодлар Коды |
| 0710002 |

Корхона, ташкилот
Предприятие, организация _____

КТУТ бўйича-
по ОКПО-

| |
|--|
| |
|--|

Тармоқ
Отрасль _____

ХХТУТ бўйича-
по ОКОНХ-

| |
|--|
| |
|--|

Ташкилий-ҳуқуқий шакли
Организационно-правовая форма _____

ТХШТ бўйича-
по КОПФ-

| |
|--|
| |
|--|

Мулкчилик шакли
Форма собственности _____

МШТ бўйича-
по КФС-

| |
|--|
| |
|--|

Вазирлик, идора ва бошқалар
Министерства, ведомства и другие _____

ДБИБТ бўйича-
по СООГУ-

| |
|--|
| |
|--|

Солиқ тўловчининг идентификацион раками
Идентификационный номер налогоплательщика

СТИР-
ИНН-

| |
|--|
| |
|--|

Худуд
Территория

МҲОБТ-
СОАТО-

| |
|--|
| |
|--|

Манзил
Адрес _____

Жўнатилган сана-
Дата высылки-

| |
|--|
| |
|--|

Ўлчов бирлиги, минг сўм
Единица измерения, тыс. сум.

Қабул қилинган сана-
Дата получения-

| |
|--|
| |
|--|

Тақдим қилиш муддати-
Срок представления-

| |
|--|
| |
|--|

| Кўрсаткичлар номи Наименование показателя | Сатр коди Код строки | Ўтган йилнинг шу даврида За соответствующий период прошлого года | | Ҳисобот даврида За отчетный период | |
|--|-------------------------|---|---|---|---|
| | | Даромадлар (фойда) Доходы (прибыль) | Харажатлар (зарарлар) Расходы (убытки) | Даромадлар (фойда) Доходы (прибыль) | Харажатлар (зарарлар) Расходы (убытки) |
| | | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушум Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг) | 010 | | x | | X |
| Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннари Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг) | 020 | x | | x | |
| Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишнинг ялли фойдаси (зарари) (сатр.010-020) Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) (стр.010-020) | 030 | | | | |
| Давр харажатлари, жами (сатр.050+060+070+080), шу жумладан: Расходы периода, всего (стр.050+060+070+080), в том числе: | 040 | x | | x | |
| Сотиш харажатлари Расходы по реализации | 050 | x | | x | |
| Маъмурий харажатлар Административные расходы | 060 | x | | x | |
| Бошка операцион харажатлар Прочие операционные расходы | 070 | x | | x | |
| Келгусида соликка тортиладиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари Расходы отчетного периода, исключаемые из налогооблагаемой базы в будущем | 080 | x | | x | |
| Асосий фаолиятнинг бошка даромадлари Прочие доходы от основной деятельности | 090 | | x | | X |
| Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (сатр. 030-040+090) Прибыль (убыток) от основной деятельности (стр.030-040+090) | 100 | | | | |

| | | | | | |
|--|-----|---|---|---|---|
| Молиявий фаолиятнинг даромадлари, жами (сатр.120+130+140+150+160), шу жумладан: Доходы от финансовой деятельности, всего (стр.120+130+140+150+160), в том числе: | 110 | | x | | X |
| Дивидендлар шаклидаги даромадлар Доходы в виде дивидендов | 120 | | x | | X |
| Фоишлар шаклидаги даромадлар Доходы в виде процентов | 130 | | x | | X |
| Молиявий ижара (лизинг) дан даромадлар Доходы от финансовой аренды (лизинг) (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003г. №1209-1) | 140 | | x | | X |
| Валюта курси фарқидан даромадлар Доходы от валютных курсовых разниц | 150 | | x | | X |
| Молиявий фаолиятнинг бошка даромадлари Прочие доходы от финансовой деятельности | 160 | | x | | X |
| Молиявий фаолият бўйича харажатлар (сатр.180+190+200+210), шу жумладан: Расходы по финансовой деятельности (стр.180+190+200+210), в том числе: | 170 | x | | x | |
| Фоишлар шаклидаги харажатлар Расходы в виде процентов | 180 | x | | x | |
| Молиявий ижара (лизинг) бўйича фоишлар шаклидаги харажатлар Расходы в виде процентов по финансовой аренде (лизингу) (Строка в редакции Приказа МФ, зарегистрированного МЮ 12.11.2003г. №1209-1) | 190 | x | | x | |
| Валюта курси фарқидан зарарлар Убытки от валютных курсовых разниц | 200 | x | | x | |
| Молиявий фаолият бўйича бошка харажатлар Прочие расходы по финансовой деятельности | 210 | x | | x | |
| Умумхўжалик фаолиятининг фойдаси (зарари) (сатр.100+110-170) Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности (стр.100+110-170) | 220 | | | | |
| Фавқуллоддаги фойда ва зарарлар Чрезвычайные прибыли и убытки | 230 | | | | |
| Фойда солигини тўлагунга қадар фойда (зарар) (сатр.220+/-230) Прибыль (убыток) до уплаты налога на прибыль (стр.220+/-230) | 240 | | | | |
| Фойда солиги Налог на прибыль | 250 | x | | x | |
| Фойдадан бошка солиқлар ва йиғимлар Прочие налоги и сборы от прибыли | 260 | x | | x | |
| Ҳисобот даврининг соф фойдаси (зарари) (сатр.240-250-260) Чистая прибыль (убыток) отчетного периода (стр.240-250-260) | 270 | | | | |