



AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBILMIY JURNALI

Vol. 6 Issue 06 | pp. 250-256 | ISSN: 2181-1865

Available online <https://finance.tsue.uz/index.php/afa>

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ IFRS 15 «ВЫРУЧКА ПО ДОГОВОРАМ С ПОКУПАТЕЛЯМИ» В АКЦИОНЕРНЫХ ОБЩЕСТВАХ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН



Рахимова Халида Баходуровна,
независимый исследователь ТГЭУ

Аннотация. В статье рассмотрены особенности применения IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями» в акционерных обществах Республики Узбекистан. Исследованы теоретические основы признания выручки в соответствии с требованиями международного стандарта, а также проведен анализ практических аспектов его применения. Особое внимание уделено вопросам идентификации обязательств к исполнению, распределения цены сделки и определения момента признания выручки. На примере договора на оказание рекламных услуг рассмотрены различия между традиционной практикой бухгалтерского учета и подходом, предусмотренным IFRS 15. Полученные результаты подтверждают, что применение требований стандарта способствует более достоверному отражению финансовых результатов и повышению качества финансовой отчетности акционерных обществ.

Ключевые слова: IFRS 15, выручка, признание выручки, договор с покупателем, обязательства к исполнению, акционерные общества, финансовая отчетность, МСФО, бухгалтерский учет, Республика Узбекистан.

Abstract. The article examines the features of applying IFRS 15 "Revenue from Contracts with Customers" in joint-stock companies of the Republic of Uzbekistan. The theoretical foundations of revenue recognition in accordance with the requirements of the international standard are analyzed, along with practical aspects of its implementation. Particular attention is paid to the identification of performance obligations, allocation of transaction price, and determination of the timing of revenue recognition. Using the example of an advertising services contract, the study considers differences between traditional accounting practices and the approach established by IFRS 15. The results indicate that the application of IFRS 15 contributes to a more reliable presentation of financial performance and improves the quality of financial reporting in joint-stock companies.

Keywords: IFRS 15, revenue, revenue recognition, contract with customer, performance obligations, joint-stock companies, financial reporting, IFRS, accounting, Uzbekistan.

Annotatsiya. Maqolada O'zbekiston Respublikasi aksiyadorlik jamiyatlarida IFRS 15 "Mijozlar bilan tuzilgan shartnomalar bo'yicha tushum" standartini qo'llash xususiyatlari ko'rib chiqilgan. Xalqaro standart talablariga muvofiq tushumni tan olishning nazariy asoslari hamda uni amaliyotda qo'llash masalalari tahlil qilingan. Shartnoma bo'yicha bajarish majburiyatlarini aniqlash, bitim narxini taqsimlash va tushumni tan olish vaqtini belgilash masalalariga alohida e'tibor qaratilgan. Reklama xizmatlari ko'rsatish shartnomasi misolida an'anaviy buxgalteriya hisobi amaliyoti va IFRS 15 talablaridagi farqlar yoritilgan. Tadqiqot natijalari standart talablarini

qo'llash moliyaviy natijalarni yanada ishonchli aks ettirish hamda moliyaviy hisobot sifati va shaffofligini oshirishga xizmat qilishini ko'rsatadi.

Kalit so'zlar: IFRS 15, tushum, tushumni tan olish, mijoz bilan shartnoma, bajarish majburiyatlari, aksiyadorlik jamiyatlari, moliyaviy hisobot, MHXS, buxgalteriya hisobi, O'zbekiston Respublikasi.

Введение

Вопросы признания выручки, занимают центральное место в системе финансовой отчетности, поскольку именно доходы от основной деятельности формируют представление пользователей отчетности о результатах работы организаций, уровне её деловой активности и способности генерировать будущие экономические выгоды. Конечно же для акционерных обществ Республики Узбекистан значение данного показателя особенно возрастает в условиях расширения практики применения Международных стандартов финансовой отчетности и повышения требований к прозрачности корпоративной информации¹. Последовательное внедрение МСФО в деятельность отечественных акционерных обществ привело к необходимости пересмотра отдельных подходов к ведению бухгалтерского учёта. Одним из наиболее неоднозначных изменений стало применение IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями», в котором предусмотрен новый порядок признания доходов на основе исполнения обязательств перед покупателем². В отличие от традиционного подхода, ориентированного преимущественно на факт оформления первичных документов и завершения хозяйственной операции, требования IFRS 15 предусматривают анализ экономического содержания договора, идентификацию отдельных обязательств к исполнению и распределение выручки между ними.

Особую актуальность рассматриваемая проблема приобретает для акционерных обществ, осуществляющих деятельность в сфере оказания услуг. В подобных организациях момент подписания акта выполненных работ не всегда совпадает с фактическим исполнением обязательств перед покупателем, что приводит к различиям между сложившейся практикой учета и требованиями IFRS 15.

В статье рассматриваются практические аспекты применения IFRS 15 в акционерных обществах Республики Узбекистан, исследуются причины возникновения расхождений между требованиями международного стандарта и сложившейся практикой учета, а также анализируется порядок признания выручки на примере договора по оказанию рекламных услуг действующего акционерного общества. Особое внимание уделяется влиянию выбранного подхода к признанию выручки на достоверность финансовой отчетности и качество раскрываемой информации.

Обзор литературы

¹ Закон Республики Узбекистан «Обухгалтерском учете» от 13 апреля 2016 года № ЗРУ-404.

² IFRS Foundation. IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. — London: IFRS Foundation.

Вопросы признания выручки в условиях применения Международных стандартов финансовой отчетности занимают важное место в современных научных исследованиях. Особый интерес к данной теме связан с тем, что показатель выручки оказывает непосредственное влияние на финансовые результаты деятельности организации, оценку инвестиционной привлекательности и принятие управленческих решений.

В зарубежной научной литературе вопросы повышения качества финансовой отчетности при применении МСФО рассматриваются в работах Wadesango Newman, Arum Enggar, Fuad Fuad и других исследователей³. Авторы отмечают, что использование международных стандартов способствует повышению прозрачности отчетности, улучшению сопоставимости финансовой информации и формированию более объективного представления о результатах деятельности организаций. Проблемы практического внедрения МСФО в развивающихся странах исследованы в работах Salem Boumediene, Deepak Kumar Adhana⁴, а также Marzuki M.M. и Wahab E.A.A⁵. В исследованиях отмечается, что наиболее существенные сложности возникают при переходе от формального соблюдения требований стандартов к их практическому применению в условиях национальных особенностей учета, ограниченности информации и недостаточного опыта специалистов. Отдельное внимание вопросам признания выручки уделяется в исследованиях, посвященных IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями». В научных публикациях подчеркивается, что применение модели пяти этапов позволяет более точно отражать экономическую сущность договорных отношений и обеспечивает распределение выручки в соответствии с фактическим исполнением обязательств перед покупателем. Вместе с тем практическая реализация требований стандарта требует анализа условий договоров, определения отдельных обязательств к исполнению и применения профессионального суждения при распределении цены сделки.

Методология исследования

Методологическую основу исследования составили положения Международного стандарта финансовой отчетности IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями», нормативно-правовые акты Республики Узбекистан в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также научные публикации отечественных и зарубежных авторов, посвященные вопросам признания выручки и применения международных стандартов финансовой отчетности⁶. В процессе исследования использовались методы сравнительного и системного анализа, позволяющие определить различия между требованиями IFRS 15 и сложившейся

³ Wadesango N., Ongayi W. The adoption of IFRS and financial reporting quality: Evidence from developing economies // *Corporate Ownership and Control*. – 2016. – Vol. 13. – No. 2. – P. 537–545.

Arum E., Fuad F., Juliarto A., Harto P. The implementation of IFRS and the quality of financial reporting // *International Journal of Innovation, Creativity and Change*. – 2019. – Vol. 9. – No. 7. – P. 183–197.

⁴ Boumediene S. Barriers to IFRS implementation in developing countries // *International Journal of Accounting and Financial Reporting*. – 2016. – Vol. 6. – No. 1. – P. 123–136.

Adhana D.K. Challenges of IFRS implementation in emerging economies // *International Journal of Research in Commerce and Management Studies*. – 2020. – Vol. 2. – No. 4. – P. 1–9.

⁵ Marzuki M.M., Wahab E.A.A. International Financial Reporting Standards adoption and implementation challenges // *Asian Journal of Accounting and Governance*. – 2016. – Vol. 7. – P. 1–10

⁶ IFRS Foundation. *Conceptual Framework for Financial Reporting*. — London: IFRS Foundation

практикой бухгалтерского учета акционерных обществ Республики Узбекистан. Для оценки особенностей признания выручки применялся метод сопоставления требований международных стандартов и действующих подходов к отражению доходов в бухгалтерском учете.

Практическая часть исследования основана на анализе хозяйственной операции действующего акционерного общества, осуществляющего деятельность в сфере оказания рекламных и телекоммуникационных услуг. В качестве объекта анализа рассмотрен договор, предусматривающий изготовление рекламного ролика и его последующую трансляцию в эфире телевизионного канала. Использование данного примера позволило рассмотреть порядок идентификации обязательств к исполнению, распределения цены сделки и признания выручки в соответствии с требованиями IFRS 15.

Показатель выручки традиционно рассматривается как один из ключевых элементов финансовой отчетности организации. От правильности его определения зависит оценка финансовых результатов деятельности предприятия, уровня рентабельности и эффективности использования ресурсов. По этой причине вопросы признания выручки занимают особое место в системе Международных стандартов финансовой отчетности. Так, IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями» устанавливает единый подход к признанию доходов независимо от характера хозяйственной деятельности организации. Основная идея стандарта заключается в том, что выручка должна отражаться не по факту оформления документов, а в момент исполнения обязательств перед покупателем и передачи ему контроля над товаром или услугой. Для достижения данной цели стандарт предусматривает последовательную модель учета, включающую идентификацию договора с покупателем, определение обязательств к исполнению, установление цены сделки, распределение вознаграждения между отдельными обязательствами и последующее признание выручки⁷.

Анализ практики применения

IFRS 15 в акционерных обществах Республики Узбекистан показывает, что вопросы признания выручки остаются одними из наиболее сложных направлений применения международных стандартов финансовой отчетности. Несмотря на расширение круга организаций, составляющих отчетность по МСФО, в отдельных случаях порядок признания доходов продолжает формироваться под влиянием ранее сложившихся подходов бухгалтерского учета и требований налоговой отчетности⁸. В некоторых случаях один договор нередко включает несколько самостоятельных услуг, выполнение которых осуществляется в различные периоды времени. Вместе с тем в действующей практике доход зачастую признается после подписания акта выполненных работ и оформления счета-фактуры, независимо от особенностей исполнения отдельных обязательств перед заказчиком.

⁷ IFRS Foundation. IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. — London: IFRS Foundation

⁸ Указ Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № УП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».

Для более детального рассмотрения возникающих различий проанализируем практический пример договора на оказание рекламных услуг, заключенного акционерным обществом в рамках осуществления своей основной деятельности.

Практические особенности применения IFRS 15 рассмотрены на примере действующего акционерного общества, осуществляющего деятельность в сфере оказания рекламных и телекоммуникационных услуг. В анализируемой ситуации организация заключила договор с заказчиком на изготовление рекламного ролика и его последующую трансляцию в эфире телевизионного канала в течение одного месяца. Общая стоимость договора составляет 120 млн сум без учета налога на добавленную стоимость. В действующей практике бухгалтерского учета подобные договоры зачастую рассматриваются как единая хозяйственная операция. После завершения всех предусмотренных договором работ, подписания акта выполненных услуг и оформления счета-фактуры организация признает выручку в полной сумме договора. Такой подход удобен с точки зрения документального оформления и соответствует сложившейся учетной практике многих предприятий.

Однако требования IFRS 15 предполагают более глубокий анализ условий договора. В первую очередь организация должна определить, содержит ли договор несколько самостоятельных обязательств к исполнению либо представляет собой единый комплекс услуг. От правильности данной оценки зависит порядок распределения цены сделки и последующего признания выручки. В рассматриваемом примере договор включает два самостоятельных обязательства к исполнению. Первым обязательством является изготовление рекламного ролика. Вторым обязательством выступает его последующая трансляция в эфире телевизионного канала. Каждая из указанных услуг обладает самостоятельной ценностью для заказчика и может быть идентифицирована отдельно от другой части договора.

Рыночная стоимость изготовления рекламного ролика составляет 40 млн сум, тогда как стоимость услуг по размещению рекламы в эфире оценивается в 80 млн сум. Поскольку сумма договора соответствует совокупной стоимости обеих услуг, цена сделки распределяется между обязательствами к исполнению пропорционально их самостоятельной цене продажи.

Таблица 1

Распределение цены сделки между обязательствами к исполнению в соответствии с IFRS 15

Обязательство к исполнению	Стоимость, млн. сум	Доля в договоре
Изготовление рекламного ролика	40	33,3 %
Трансляция рекламы в эфире	80	66,7 %
Итого:	120	100 %

Рассмотренный пример договора на оказание рекламных услуг показывает, что применение требований IFRS 15 приводит к изменению порядка признания

выручки по сравнению с традиционной практикой бухгалтерского учета. Основное различие связано с необходимостью выделения отдельных обязательств к исполнению и распределения цены сделки между ними. В анализируемом договоре изготовление рекламного ролика и его последующая трансляция представляют собой самостоятельные услуги, каждая из которых обладает отдельной экономической ценностью для заказчика. В результате выручка признается не единовременно после завершения договора, а по мере исполнения соответствующих обязательств⁹. Такой подход обеспечивает более достоверное отражение финансовых результатов отчетного периода, повышает качество финансовой отчетности и способствует формированию достоверной информации, необходимой пользователям для принятия экономических решений.

Заключение

В условиях расширения практики применения Международных стандартов финансовой отчетности вопросы признания выручки приобретают особое значение для акционерных обществ Республики Узбекистан. От правильного определения момента признания доходов зависит достоверность финансовых результатов, сопоставимость отчетности и качество информации, используемой заинтересованными пользователями. Рассмотрение требований IFRS 15 показало, что международный стандарт ориентирован на экономическое содержание договора и предусматривает признание выручки по мере исполнения обязательств перед покупателем. Вместе с тем в действующей практике бухгалтерского учета акционерных обществ сохраняется подход, при котором доходы нередко признаются после подписания акта выполненных работ и оформления первичных документов.

Анализ практического примера договора на оказание рекламных услуг показал, что выделение отдельных обязательств к исполнению позволяет более точно распределять выручку между отчетными периодами и обеспечивать объективное отражение результатов деятельности организации. Применение требований IFRS 15 способствует повышению прозрачности финансовой отчетности и формированию более качественной информации для инвесторов, кредиторов и иных пользователей отчетности¹⁰.

Дальнейшее развитие практики применения IFRS 15 в акционерных обществах Республики Узбекистан связано с совершенствованием учетной политики организаций, повышением квалификации специалистов в области МСФО и более широким использованием подходов, основанных на экономическом содержании хозяйственных операций.

Список использованной литературы

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 13 апреля 2016 года № ЗРУ-404.

⁹ IFRS Foundation. IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. — London: IFRS Foundation

¹⁰ IFRS Foundation. Conceptual Framework for Financial Reporting. — London: IFRS Foundation

2. Указ Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № УП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».
3. Постановление Президента Республики Узбекистан от 15 сентября 2025 года № ПП-282 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы корпоративного управления и подготовки финансовой отчетности».
4. IFRS Foundation. IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. — London: IFRS Foundation.
5. IFRS Foundation. Conceptual Framework for Financial Reporting. — London: IFRS Foundation.
6. Wadesango N., Ongayi W. The adoption of IFRS and financial reporting quality: Evidence from developing economies // *Corporate Ownership and Control*. — 2016. — Vol. 13. — No. 2. — P. 537–545.
7. Arum E., Fuad F., Juliarto A., Harto P. The implementation of IFRS and the quality of financial reporting // *International Journal of Innovation, Creativity and Change*. — 2019. — Vol. 9. — No. 7. — P. 183–197.
8. Boumediene S. Barriers to IFRS implementation in developing countries // *International Journal of Accounting and Financial Reporting*. — 2016. — Vol. 6. — No. 1. — P. 123–136.
9. Adhana D.K. Challenges of IFRS implementation in emerging economies // *International Journal of Research in Commerce and Management Studies*. — 2020. — Vol. 2. — No. 4. — P. 1–9.
10. Marzuki M.M., Wahab E.A.A. International Financial Reporting Standards adoption and implementation challenges // *Asian Journal of Accounting and Governance*. — 2016. — Vol. 7. — P. 1–10.
11. Материалы Единого портала корпоративной информации Республики Узбекистан (Openinfo) по вопросам раскрытия финансовой отчетности акционерных обществ.

Copyright: © 2026 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution- 4.0 International License (CC - BY 4.0)

