

РАЗДЕЛ ПЯТЫЙ

ПРИКАЗ
МИНИСТРА ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

388 Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 24) «Учет затрат по займам»

Зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан 18 августа 2009 г., регистрационный № 1996

(Вступает в силу с 28 августа 2009 года)

На основании статьи 5 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» (Ведомости Олий Мажлиса Республики Узбекистан, 1996 г., № 9, ст. 142) и в соответствии с Положением о Министерстве финансов Республики Узбекистан, утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 ноября 1992 года № 553 (СП Республики Узбекистан, 1992 г., № 12, ст. 37), **приказываю:**

1. Утвердить Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 24) «Учет затрат по займам» согласно приложению.

2. Настоящий приказ вступает в силу по истечении десяти дней со дня его государственной регистрации в Министерстве юстиции Республики Узбекистан.

Министр

Р. АЗИМОВ

г. Ташкент,
5 августа 2009 г.,
№ 79

ПРИЛОЖЕНИЕ
к приказу министра финансов
Республики Узбекистан
от 5 августа 2009 года № 79

**Национальный стандарт бухгалтерского учета
Республики Узбекистан (НСБУ № 24)
«Учет затрат по займам»**

Настоящий Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) разработан на основе Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» (Ведомости Олий Мажлиса Республики Узбекистан, 1996 г., № 9, ст. 142) и является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан.

I. Общие положения

1. Целью настоящего НСБУ является определение методологии бухгалтерского учета и раскрытие информации о затратах по займам в хозяйствующих субъектах, независимо от их организационно-правовой формы и ведомственной подчиненности, кроме страховых организаций, банков и иных кредитных организаций (далее — хозяйствующие субъекты).

2. Настоящий НСБУ не применяется к фактическим или подразумеваемым затратам в отношении собственного капитала (включая привилегированные акции), не рассматриваемого как обязательства.

3. Основные определения, используемые в настоящем НСБУ:

квалифицируемый актив — актив, подготовка которого к предполагаемому использованию или для продажи обязательно требует значительного времени;

затраты по займам — процентные и другие расходы, понесенные хозяйствующим субъектом в связи с получением заемных средств.

4. Затраты по займам включают в себя:

а) процент по краткосрочным и долгосрочным займам, полученным от банков и кредитных организаций;

б) списание дисконта (скидок) или премий (надбавок), связанных с займами, в том числе облигационных дисконтов (скидок) или премий (надбавок);

в) платежи в отношении финансовой аренды и/или лизинга, отраженные в бухгалтерском учете в соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 6) «Учет аренды» (рег. № 1946 от 24 апреля 2009 г.) (Собрание законодательства Республики Узбекистан, 2009 г., № 17, ст. 220).

5. В зависимости от конкретных обстоятельств квалифицируемыми активами могут быть активы, которые требуют значительного времени на доведение их до состояния, позволяющего использовать их по назначению:

здания, сооружения, производственные машины и оборудование, нематериальные активы, электростанции, инвестиционная недвижимость и т. п. Прочие виды инвестиций и те товарно-материальные запасы, которые повседневно производятся в больших количествах, на повторяющейся основе, даже если их производство требует длительного времени (например, производство виски, вина, коньяка и т. п.), не являются квалифицируемыми активами.

6. Активы, при их приобретении готовые к использованию по назначению или продаже, не относятся к квалифицируемым активам.

7. Земельный участок не является квалифицируемым активом. Однако, если на земельном участке проводятся какие-либо землеустроительные работы, то затраты по займам можно включить в стоимость земельного участка, так как данные затраты будут соотнесены с доходами от эксплуатации или от реализации данного земельного участка.

8. В случаях, если земельный участок приобретен и землеустроительные работы проводятся под строительство зданий или сооружений, то затраты по займам будут прибавляться к стоимости этих строящихся объектов, а не к стоимости земельного участка.

II. Порядок учета затрат по займам

§ 1. Признание затрат по займам

9. Затраты по займам должны признаваться расходами того периода, в котором они произведены (в качестве расходов по финансовой деятельности), за исключением той их части, которая капитализируется в соответствии с параграфом 2 настоящей главы.

10. Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива, должны капитализироваться путем включения в себестоимость этого актива.

11. Затраты по займам капитализируются путем включения в стоимость квалифицируемого актива при условии возможного получения хозяйствующим субъектом в будущем экономических выгод и если при этом затраты могут быть надежно измерены.

§ 2. Затраты по займам, разрешенные для капитализации

12. Затраты по займам, непосредственно связанные с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива, — это те затраты по займам, которых можно было бы избежать, если бы не были произведены расходы на соответствующий актив. В случае, когда хозяйствующий субъект занимает средства исключительно для приобретения конкретного квалифицируемого актива, затраты по займам, непосредственно связанные с этим активом, могут быть четко установлены.

13. Может представляться трудным выявление непосредственной связи между конкретными займами и квалифицируемым активом, и определение займов, которых в противном случае можно было избежать. Такого рода трудности могут возникать, когда:

финансовая деятельность хозяйствующего субъекта координируется централизованно;

группа хозяйствующих субъектов использует ряд долговых обязательств для получения заемных средств по различным процентным ставкам и ссужает эти средства на различной основе хозяйственным обществам, входящим в группу.

Дополнительно усложняется ситуация при колебании валютных курсов, а также использовании группой займов, деноминированных в иностранной валюте или привязанных к ней, в условиях высокой инфляции. В результате этого определение величины затрат по использованию заемных средств, непосредственно связанных с приобретением квалифицируемого актива, затруднено и требует оценки на основе профессионального суждения руководства хозяйствующего субъекта.

14. В тех пределах, в которых заемные средства заимствованы специально для приобретения квалифицируемого актива, сумма затрат по займам, разрешенная для капитализации по данному активу, должна определяться как фактические затраты, понесенные по этому займу в течение периода, за вычетом любого инвестиционного дохода от временного инвестирования этих заемных средств.

15. Договоренности по финансированию квалифицируемого актива могут приводить к получению хозяйствующим субъектом заемных средств и к возникновению связанных с ними затрат прежде, чем часть этих средств или все они будут использованы в качестве расходов на квалифицируемый актив. В таких условиях заемные средства часто временно могут инвестироваться вплоть до их расходования на квалифицируемый актив.

16. При определении суммы затрат по займам, разрешенной для капитализации в течение периода, любой полученный по таким средствам инвестиционный доход вычитается из суммы понесенных по займам затрат.

17. В тех пределах, в которых заемные средства заимствованы в общих целях и использованы для приобретения квалифицируемого актива, сумма затрат по займам, разрешенная для капитализации, должна определяться путем применения ставки капитализации к затратам на данный актив.

18. Ставкой капитализации считается средневзвешенное значение затрат по займам, применительно к займам хозяйствующего субъекта, остающимся непогашенными в течение периода, за исключением займов, полученных специально для приобретения квалифицируемого актива.

19. Сумма затрат по займам, капитализированная в течение периода, не должна превышать сумму затрат по займам, понесенных в течение этого периода.

20. При составлении консолидированной финансовой отчетности в целях вычисления средневзвешенного значения затрат по займам можно включать все займы основного и дочерних хозяйственных обществ или в других условиях можно использовать для каждого дочернего хозяйственного общества средневзвешенное значение затрат по займам, применительно к заемным средствам этого дочернего хозяйственного общества.

§ 3. Превышение балансовой стоимости квалифицируемого актива над его текущей стоимостью

21. Когда балансовая стоимость или предполагаемая окончательная себестоимость квалифицируемого актива превышает текущую стоимость или возможную чистую стоимость реализации, его балансовая стоимость частично или полностью списывается в соответствии с требованиями законодательства по бухгалтерскому учету. При этом, в определенных обстоятельствах величина частичного списания стоимости квалифицированного актива, произведенного ранее, может восстанавливаться в соответствии с законодательством по бухгалтерскому учету.

§ 4. Начало капитализации затрат по займам

22. Хозяйствующий субъект должен начинать капитализировать затраты по займам как часть себестоимости квалифицируемого актива с даты начала капитализации. Датой начала капитализации является дата, когда хозяйствующий субъект впервые одновременно соответствует всем нижеперечисленным условиям:

несет затраты по данному активу;

несет затраты по займам;

осуществляет деятельность, необходимую для подготовки актива для использования по назначению или к продаже.

23. Расходы на квалифицируемый актив включают только те расходы, которые выражаются в денежных платежах, переводах других активов или принятии процентных обязательств. Расходы уменьшаются на величину любых полученных в связи с данным активом промежуточных выплат и субсидий в порядке, предусмотренном Национальным стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ № 10) «Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи» (рег. № 562 от 3 декабря 1998 г.) (Бюллетень нормативных актов министерств, государственных комитетов и ведомств Республики Узбекистан, 1999 г., № 6).

24. Средняя балансовая величина актива в течение периода, включающая ранее капитализированные затраты по займам, обычно равняется обоснованному приблизительному значению расходов, к которым применяется ставка капитализации в этом периоде.

25. Деятельность, необходимая для подготовки актива к его использо-

ванию по назначению или к продаже, включает не только физическое создание самого актива. К ней относятся техническая и административная работа, предшествующая началу физического создания актива, такая, например, как деятельность, связанная с получением разрешений, необходимых для начала строительства. Однако, к такой деятельности не относится владение активом, если при этом отсутствуют производство или модификация, изменяющие его состояние. Например, затраты, понесенные по займам в то время, когда проводились землеустроительные работы для строительства, капитализируются в течение периода проведения соответствующих работ. Однако, затраты по займам, понесенные в то время, когда земля, приобретенная для последующего строительства, оставалась во владении без каких-либо подготовительных работ на ней, не подлежат капитализации.

§ 5. Приостановление капитализации затрат по займам

26. Хозяйствующий субъект должен приостановить капитализацию затрат по займам в течение продолжительных периодов, когда он приостанавливает активную деятельность по подготовке квалифицированного актива.

27. Хозяйствующий субъект может нести затраты по займам в течение продолжительных периодов, когда он приостанавливает деятельность, необходимую для подготовки актива к использованию по назначению или для продажи. К таким затратам относятся затраты по содержанию незавершенных объектов, которые не квалифицируются как капитализируемые. Однако, хозяйствующий субъект обычно не приостанавливает капитализацию затрат по займам в течение периода, когда он осуществляет значительную техническую и административную работу.

28. Капитализация затрат по займам не приостанавливается также, когда временная задержка представляет собой необходимую часть процесса подготовки актива для использования по назначению или для продажи. Например, капитализация затрат по займам продолжается в течение продолжительного периода, необходимого для доведения до нужной кондиции запасов, или продолжительного периода, когда высокий уровень воды задерживает строительство моста, если такой высокий уровень воды является обычным для данного географического региона в течение указанного периода строительства.

§ 6. Прекращение капитализации затрат по займам

29. Хозяйствующий субъект должен прекратить капитализацию затрат по займам, когда завершены практически все работы, необходимые для подготовки квалифицируемого актива к использованию по назначению или продаже.

30. Объект обычно считается готовым к использованию по назначе-

нию или к продаже, когда завершено его физическое сооружение, несмотря на то, что повседневная административная работа все еще может продолжаться.

31. Когда сооружение квалифицируемого актива завершается по частям, и каждая часть может использоваться в то время, как сооружение других частей продолжается, хозяйствующий субъект должен прекратить капитализацию затрат по займам при завершении, в основном, всей работы, необходимой для подготовки данной части актива к использованию по назначению или к продаже. Например, бизнес-центр, состоящий из нескольких зданий, каждое из которых пригодно к использованию отдельно, является квалифицируемым активом, в котором каждая часть может быть использована в то время, когда строительство других составных частей еще продолжается. Примером квалифицируемого актива, который должен быть завершен полностью, прежде чем любая из его составных частей может быть использована, является промышленное предприятие, объединяющее в себе несколько производственных процессов, осуществляемых последовательно в разных цехах предприятия, расположенных на одной площадке.

III. Раскрытие информации

32. Хозяйствующий субъект должен раскрывать в финансовой отчетности следующую информацию:

- а) сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода;
- б) ставку капитализации, использованную для определения величины затрат по займам, приемлемых для капитализации.